

Risposta n. 124

***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 esercita l'attività di libero professionista in qualità di medico (codice Ateco 86.22.01) ed è attualmente socio della "ALFA S.A.S." avente (codice Ateco 32.50.20) "fabbricazione di protesi dentarie" società inattiva dall'anno 2004.

È intenzione dei soci della "ALFA S.A.S." di trasformare la suddetta società in Cooperativa a responsabilità limitata nel corso del 2019.

L'interpellante chiede se, tenuto conto che la società di cui è socio svolge un'attività completamente diversa da quella esercitata dall'istante in qualità di medico, possa operare nel corrente anno d'imposta 2019 per la propria attività professionale con 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).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il contribuente ritiene di poter applicare il regime forfetario per l'anno d'imposta 2019 per la propria attività professionale, indipendentemente dalla trasformazione della "ALFA S.A.S." in Cooperativa a responsabilità limitata.

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.

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 partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari di cui all'articolo 5 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

In argomento, la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, cui si rinvia per completezza, ha chiarito che nel caso in cui il contribuente possieda delle quote in una società in nome collettivo, se lo stesso cede le quote possedute nella s.n.c. entro la fine dell'anno precedente potrà applicare il regime forfetario a decorrere dall'anno successivo e ciò a prescindere che il contribuente inizi una nuova attività o prosegua un'attività già svolta. Stesso ragionamento vale per la partecipazione in altre società di persone.

Per quanto riguarda il periodo di imposta 2019, nel citato documento di prassi è stato altresì precisato 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, pur 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, qualora l'istante dismetta la partecipazione nella summenzionata società di persone entro la fine del 2019, non decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020.

Diversamente, nel caso in cui si perfezionasse l'operazione di trasformazione societaria della società partecipata in società cooperativa nel corso del 2019, troveranno applicazione le disposizioni riguardanti la causa ostativa prevista in relazione alla detenzione di partecipazioni in società a responsabilità limitata.

Al riguardo, la più volte citata 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.

Con la circolare n. 9/E del 2019 è stato chiarito che affinché operi la predetta 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.

Nel caso di specie, a prescindere dall'esame fattuale dei requisiti di cui ai punti sub 1) e sub 2), qualora le attività svolte dall'istante e dalla cooperativa siano effettivamente corrispondenti a quelle formalmente dichiarate nei codici ATECO riportati nell'istanza (elemento fattuale il cui esame non è esperibile in sede di interpello), come chiarito nella circolare n. 9/E del 2019, non si verificherà la condizione di cui al punto sub 2), con conseguente permanenza nel regime forfetario nel periodo d'imposta 2020.

In presenza di cessioni di beni o prestazioni di servizi a qualsiasi titolo operate dall'istante nei confronti della società cooperativa di cui possiede quote partecipative, occorrerà effettuare un'analisi fattuale non esperibile in questa sede volta a verificare la reale natura dell'esercizio dell'attività d'impresa in forma cooperativa, il controllo anche di fatto della stessa e la riconducibilità delle effettive attività svolte dalla stessa e dall'istante ai codici ATECO formalmente dichiarati, per verificare in concreto la sussistenza o meno dei due requisiti sopra menzionati previsti dall'articolo 1, comma 57, lettera *d*), della legge n. 190 del 2014.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)