

Risposta n. 334

***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 c.d. forfetario***

QUESITO

L'istante dichiara di essere socio di capitale, nella misura di 1/3, nella società ALFA, che svolge, tra l'altro, attività di consulenza in campo assicurativo in merito alla liquidazione dei danni da infortunio con esclusione delle attività peritali con codice ATECO dichiarato 66.21.00.

La compagine sociale si compone di tre soci aventi la medesima quota di partecipazione di 1/3 del capitale sociale e tra i quali non sussiste alcun legame di parentela.

L'interpellante è intenzionato ad avviare l'attività di procacciatore d'affari con codice ATECO dichiarato 46.19.02 che prevede di svolgere anche a favore della predetta società. Detta attività risulterebbe propedeutica e complementare all'attività svolta dalla società di cui lo stesso è socio.

Con la documentazione integrativa acquisita con prot. RU n. ... del ... l'istante ha precisato che:

- *“non esistendo patti parasociali tra i soci, per le decisioni assemblea rivalgono le maggioranze previste dal Codice Civile,*

- *non ci sono rapporti di parentela tra i soci;*
- *l'istante prevede di non fatturare o fatturare una percentuale non superiore al 50% dell'intero fatturato annuo alla società di cui è socio”.*

Inoltre, dall'atto costitutivo allegato alla citata documentazione integrativa si legge che: *“I componenti nominano un consiglio di amministrazione a tempo indeterminato, in persona di loro stessi e accettano le cariche ...”* e che *“gli amministratori opereranno e rappresenteranno la società ... congiuntamente e congiuntamente per gli atti comportanti esposizione finanziaria”* precisando, infine, che siano atti comportanti esposizione finanziaria, ai fini dei poteri amministrativi, *“emissione, avallo e accettazione di titoli cambiari; stipulazione di mutui e finanziamenti e negoziazione e rilascio di garanzie reali e personali”*.

Ciò premesso, il contribuente chiede un parere in merito all'applicabilità nei suoi confronti del regime forfettario di cui alla legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificata dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (in breve “Legge di bilancio 2019”).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'articolo 1, comma 57, lettera d), della legge 23 dicembre 2014, n. 190, così come modificato dalla legge 30 dicembre 2018, n. 145, dispone che non possono avvalersi del regime forfettario gli esercenti attività d'impresa, arte o professione che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dai medesimi.

Per quanto concerne questo ultimo criterio di esclusione, l'istante evidenzia che il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha sottolineato che non basta che le attività esercitate abbiano un codice ATECO diverso per la verifica dell'esclusione ma è necessario considerare la loro effettiva correlazione al fine

di evitare che le attività di impresa o di lavoro autonomo vengano frammentate per accedere a una tassazione più vantaggiosa.

L'interpellante ritiene che per una definizione certa della nozione di controllo debba farsi riferimento necessariamente all'articolo 2359 del codice civile che definisce la nozione generale di controllo attraverso la definizione di società controllata, individuata come la società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria. Si tratta del cosiddetto controllo di diritto, dato dalla possibilità di esercizio della maggioranza dei voti nell'assemblea ordinaria.

Tutto ciò premesso, l'istante è dell'avviso di poter legittimamente adottare il regime forfettario non esercitando il sottoscritto controllo di diritto ex articolo 2359 del codice civile, primo comma, n. 1), sulla società ALFA di cui possiede la quota pari a 1/3 del capitale.

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 forfettario, 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 forfettario. Tra le altre modifiche apportate, si rileva la riformulazione di alcune delle cause ostative all'applicazione del regime forfettario 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 forfettario 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.

Inoltre, nel medesimo documento di prassi è affermato che, alla luce della più volte citata *ratio legis*, 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, chela 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.

Considerata la *ratio legis* sottesa alla predetta causa ostativa, occorre avere in ogni caso riguardo alle attività effettivamente svolte in concreto dal

contribuente e dalla società a responsabilità limitata controllata, indipendentemente dai codici ATECO 2007 dichiarati, per valutarne la correlazione. Al fine di individuare parametri di riferimento oggettivi, nell'ipotesi di attività esercitate dalla società a responsabilità limitata appartenenti di fatto alla medesima sezione ATECO di quella in cui sono classificabili le attività esercitate dalla persona fisica in regime forfetario, la riconducibilità diretta o indiretta delle due attività economiche esercitate si riterrà sussistente ogniqualvolta 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 direttamente o indirettamente controllata, la quale, a sua volta, deduce dalla propria base imponibile i correlativi componenti negativi di reddito.

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.

Riguardo alla decorrenza della causa ostativa, la medesima circolare precisa che ai fini della verifica delle 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.

Pertanto, in linea generale 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 - decadrà dal regime nel 2020.

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)].

Tuttavia, l'istante ha precisato 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 50% dell'intero fatturato annuo). Al riguardo si osserva che non è da escludere che nel caso in esame possa essere integrato il controllo di fatto, qualora l'istante ponga in essere il comportamento prospettato, circostanza comunque che richiede un esame fattuale che esula dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello.

Con riferimento alla seconda condizione [cfr. sub 2)], si rammenta che, qualora le attività svolte dall'interpellante e dalla società 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 verificherebbe la condizione di cui al punto sub 2), con conseguente permanenza nel regime forfetario nel periodo d'imposta 2020.

IL DIRETTORE CENTRALE

firmato digitalmente