

Risposta n. 127

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

QUESITO

Il contribuente (in breve "l'istante" ...), cittadino italiano residente in ..., è titolare della nuda proprietà di una partecipazione come socio accomandante di una società di persone. La tassazione dell'utile d'esercizio avviene in capo all'usufruttuario della quota di partecipazione.

L'istante intende rientrare in Italia all'inizio del 2020, ivi trasferendo la sua residenza, al fine di intraprendere un'attività d'impresa, alla quale vorrebbe applicare il regime forfettario di cui all'articolo 1, commi 54-89 della legge 29 dicembre 2014, n. 190, come modificato dall'articolo 1, commi da 9 a 11 della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (in breve "legge di bilancio 2019").

Ciò premesso, il contribuente chiede un parere in merito all'applicabilità o meno del regime forfettario per la nuova attività, atteso il possesso della partecipazione in una società di persone a titolo di nuda proprietà.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter applicare alla futura attività d'impresa il regime forfettario e che non operi alcuna causa di esclusione.

A supporto della sua soluzione interpretativa, l'istante richiama alcuni documenti di prassi, nei quali l'Agenzia delle entrate ha ammesso la compatibilità tra il possesso di una partecipazione in una società di persone e il regime dei c.d. "minimi". In particolare, la risoluzione 9 giugno 2009, n. 146/E ha affermato che la causa di esclusione operante per il predetto regime si realizza quando, per il medesimo periodo d'imposta, il possesso della partecipazione comporta anche la titolarità del relativo reddito.

L'applicazione del regime di favore, in tal caso, comporterebbe, infatti, l'assoggettamento a due diversi regimi appartenenti alla stessa categoria, d'impresa o di lavoro autonomo, conseguiti nello stesso periodo d'imposta. Ne conseguirebbe, secondo il contribuente, che la predetta causa di esclusione non opererebbe ove, come nella fattispecie in esame, il contribuente possieda una partecipazione senza, tuttavia, percepire il reddito da essa derivante.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si rappresenta che dal presente parere resta esclusa ogni considerazione in merito ai requisiti di applicazione del regime forfettario 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 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

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 TUIR.

In argomento, la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, cui si rinvia per completezza, ha chiarito che la nuova formulazione letterale della lettera *d*), letta alla luce della *ratio legis*, porta a ritenere che la causa ostativa non operi solo a condizione che il contribuente, nell'anno precedente a quello di applicazione del regime stesso, provveda preventivamente a rimuoverla (fatto salvo quanto precisato dalla circolare medesima con specifico riferimento alla partecipazione nelle società a responsabilità limitata).

Per quanto riguarda il periodo di imposta 2019, la circolare n. 9/E suddetta ha altresì chiarito 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.

Come espressamente chiarito dalla citata circolare n. 9/E del 2019, costituisce causa ostativa il possesso di partecipazioni a titolo di nuda proprietà, non essendo lo stesso espressamente escluso dalla disposizione normativa in commento e non risultando in contrasto con la *ratio legis*.

Pertanto, 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, l'istante decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020 ai sensi del successivo comma 71 del citato articolo 1, ferma restando comunque l'applicabilità del regime forfetario nel periodo d'imposta 2019.

Tuttavia, qualora l'istante dismetta la partecipazione nella società in accomandita semplice entro la fine del 2019, la stessa non decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020.

IL DIRETTORE CENTRALE
firmato digitalmente