# SOMMARIO – Finanza & Fisco n. 12 del 2019

In questo numero:

• le perdite su crediti e la correzione di errori contabili;
• le nuove cause ostative al regime forfetario;
• le la sanatoria delle violazioni formali.

---

# Professionista al 50 per cento di una Srl operante nello stesso settore. Confermata la decadenza dal forfetario a partire dal 2020

In tema di requisiti per l'applicazione del regime cd. forfetario, ai sensi della lettera d), del comma 57, dell'articolo 1, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come sostituita dall'articolo 1, comma 9, lett. c), della legge 30 dicembre 2018, n. 145, costituisce causa ostativa il possesso di quota pari al 50 per cento di una società, che svolge una attività riconducibile nella medesima sezione ATECO del contribuente. Integrata la causa ostativa, il contribuente decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020, ferma restando, in ogni caso, l'applicabilità del regime forfetario nel periodo d'imposta 2019. Peraltro, il possesso della partecipazione non comporterà la decadenza nemmeno nel 2020, se il contribuente non effettuerà cessioni di beni o

prestazioni di servizi a qualsiasi titolo alla S.r.l. “controllata”.

---

# Commercialista che “collabora” con la società della moglie. Esclusa la decadenza dal regime forfetario se le attività non sono nella stessa sezione Ateco



In tema di requisiti per l’applicazione del regime cd. forfetario, configura controllo indiretto di società a responsabilità limitata di cui alla lettera *d)* del comma 57 dell’articolo 1 della legge n. 190 del 2014 la circostanza che il coniuge partecipi con una quota dell’80 per cento

alla S.r.l. di famiglia, di cui il contribuente è anche membro del consiglio di amministrazione. Tuttavia, la causa ostativa di cui alla citata lettera *d)* non si realizza qualora, in linea con i codici ATECO formalmente dichiarati, l'attività in fatto esercitata dalla società a responsabilità limitata controllata indirettamente è riconducibile ad una sezione ATECO differente rispetto a quella cui è riconducibile l'effettiva attività esercitata del contribuente. Lo precisa l'Agenzia delle entrate nella risposta ad interpello n. 137 del 13 maggio 2019.

Tuttavia, si evidenzia che il mero riferimento alle sezioni di ATECO può comportare, come nel caso di specie, che due attività appartenenti a sezioni diverse (M – *Attività professionali, scientifiche e tecniche* e J – *Servizi di informazione e comunicazione*) siano in realtà molto simili.

## Classificazione delle attività economiche

**Adozione della tabella ATECO 2007: la classificazione delle attività economiche da utilizzare in tutti gli adempimenti posti in essere con l'Agenzia delle entrate**

Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 16 novembre 2007: «*Classificazione delle attività economiche da utilizzare in tutti gli adempimenti posti in essere con l'Agenzia delle entrate*»

Tabella dei titoli a sei cifre della classificazione delle attività economiche (ATECO 2007)

Tavola di raccordo tra ATECOFIN 2004 e ATECO 2007

# Attività inquadrate nella medesima sezione ATECO: per l’anno 2019, l’imprenditore individuale e socio/liquidatore al 60% di Srl applica il forfetario. Decadenza dal regime solo dal periodo d’imposta 2020

In tema di requisiti per l’applicazione del regime cd. forfetario, ai sensi della lettera d) comma 57 dell’articolo 1, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come sostituita dall’articolo 1, comma 9, lett. c), della legge 30 dicembre 2018, n. 145, costituisce causa ostativa il possesso di quota pari al 60 per cento di una società srl di cui il contribuente è anche liquidatore, che svolge una attività riconducibile nella medesima sezione ATECO del contribuente. Integrata la causa ostativa, il contribuente 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.

# Avvocato detentore di una quota di partecipazione in società di persone. Causa ostativa per la permanenza nel regime, qualunque sia il valore e il risultato in termini di utili

La causa ostativa di cui alla lettera d) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014 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 qualunque sia il valore della partecipazione e il risultato in termini di utili. Tuttavia, nel 2019, in applicazione dell'articolo 3, comma 2, della Legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente) il contribuente può ugualmente applicare il regime forfetario e non decadrà dallo stesso nel 2020 se entro la fine del 2019 dismetterà la partecipazione.

---

# Cause ostative al regime

# forfetario per controllo diretto e indiretto di Srl. Per la verifica della “riconducibilità” rileva l’attività esercitata di fatto

La causa ostativa di cui alla lettera d), del comma 57 dell’articolo 1 della legge n. 190 del 2014 non si realizza qualora, in linea con i codici ATECO formalmente dichiarati, l’attività in fatto esercitata dalla società a responsabilità limitata controllata è riconducibile ad una sezione ATECO differente rispetto a quella l’effettiva esercitata del contribuente.

---

# Commercialista socio al 50% di Stp srl con attività inquadrata nella medesima sezione ATECO della società partecipata. Decadenza dal

# regime forfetario solo dal periodo d’imposta 2020

In tema di requisiti per l’applicazione del regime cd. forfetario, ai sensi della lettera d), comma 57, dell’articolo 1, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come sostituita dall’articolo 1, comma 9, lett. c), della legge 30 dicembre 2018, n. 145, costituisce causa ostativa il possesso di quota pari al 50 per cento di una società tra professionisti (Stp), di cui il contribuente è anche amministratore, che svolge una attività riconducibile nella medesima sezione ATECO del contribuente. Integrata la causa ostativa, il contribuente 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.

---

# Stp srl “di famiglia” e professionista con attività inquadrate nella medesima sezione ATECO. Decadenza dal regime forfetario solo dal periodo d’imposta 2020

In tema di requisiti per l’applicazione del regime cd. forfetario, ai sensi della lettera d), comma 57, dell’articolo 1, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come sostituita

dall’articolo 1, comma 9, lett. c), della legge 30 dicembre 2018, n. 145, costituisce causa ostativa la detenzione di quota pari al 20 per cento di una società tra professionisti (Stp) “Familiare” (i genitori del professionista detengono il 60% delle quote) costituita nella forma della società a responsabilità limitata, di cui il contribuente è anche presidente del consiglio di amministrazione, che svolge una attività riconducibile nella medesima sezione ATECO del contribuente. Integrata la causa ostativa, il contribuente 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.

---

# Regime forfettario. Applicabile in presenza di duplice rapporto di lavoro (autonomo e dipendente) senza modifiche sostanziali fino allo scadere del periodo di sorveglianza

Confermata, la linea interpretativa contenuta nella circolare 9/E del 10 aprile 2019, con la quale è stato chiarito che “nella particolare ipotesi in cui, prima dell’entrata in vigore della lettera d-bis) (n.d.r. dell’articolo 1, della legge 23 dicembre 2014, n. 190) in esame, il contribuente

conseguiva sia redditi di lavoro autonomo (o d'impresa) sia redditi di lavoro dipendente (o assimilati) nei confronti del medesimo datore di lavoro, la causa ostativa in esame non potrà trovare applicazione se i due rapporti di lavoro persistono senza modifiche sostanziali per l'intero periodo di sorveglianza. In tal caso, non può verificarsi alcuna trasformazione di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo che la causa ostativa intende evitare, permanendo immutato l'assetto negoziale antecedente la modifica normativa", con l'ulteriore precisazione che, "qualora il duplice rapporto di lavoro (autonomo e dipendente) dovesse subire durante il periodo di sorveglianza modifiche sostanziali volte a traslare una quota di redditi percepiti dalla tipologia di redditi di lavoro dipendente a quella di redditi di lavoro autonomo per poter usufruire sulla maggiore quota di redditi di lavoro autonomo del regime forfetario, si applicherà la causa ostativa in esame che comporterà la fuoriuscita dal regime forfetario nel periodo d'imposta successivo a quello in cui si verifica il mutamento sostanziale".

---

# Regime forfettario. Non esce dal regime agevolato l'ex praticante che fattura principalmente nei confronti ex dominus

In tema di requisiti per l'applicazione del regime cd. forfetario, la lettera d-bis), del comma 57, dell'articolo 1,

della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come sostituita dall'articolo 1, comma 9, lett. c), della legge 30 dicembre 2018, n. 145, prevede che non possono avvalersi del regime forfetario le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro, a esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatorio ai fini dell'esercizio di arti o professioni. Pertanto, in virtù dell'ultimo inciso della citata lettera d-bis) del comma 57, non può precludersi all'ex praticante l'applicazione e/o la permanenza nel regime forfetario ha causa della circostanza che la fatturazione sia espletata in misura prevalente nei confronti del proprio ex "dominus".

---

# Regime forfettario. La detenzione di partecipazioni in società semplice immobiliare non costituisce causa ostativa

In tema di requisiti per l'applicazione del regime cd. forfetario, ai sensi della lettera d) comma 57 dell'articolo 1, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come sostituita dall'articolo 1, comma 9, lett. c), della legge 30 dicembre 2018, n. 145, non costituisce causa ostativa la partecipazione

in società semplici, tranne nei casi in cui le stesse producano redditi di lavoro autonomo o, in fatto, d'impresa. Per quanto riguarda gli aspetti dichiarativi del reddito derivante dalla partecipazione alla società semplice immobiliare, il contribuente qualora opti per il modello 730, deve compilare nel Quadro B la Colonna 2 indicando come utilizzo il codice "16" relativo al reddito dei fabbricati attribuito da società semplice imponibile ai fini IRPEF (fabbricati locati o con esenzione IMU); il reddito va riportato nella colonna 1, senza indicare giorni e percentuale di possesso. Diversamente, nel caso di utilizzo del Modello REDDITI Persone Fisiche il contribuente dovrà dichiarare tale reddito compilando il quadro RH. È questa la soluzione interpretativa prospettata dall'Agenzia nella risposta n. 114/2019.

---

# Regime forfetario anno 2019. Irrilevante aver maturato provvigioni prevalentemente nei confronti dell'ex datore di lavoro nel corso del 2018

In tema di requisiti per l'applicazione del regime cd. forfetario, ai sensi della lettera d-bis) del comma 57 dell'articolo 1, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come sostituita dall'articolo 1, comma 9, lett. c), della legge 30 dicembre 2018, n. 145, diversamente dalla precedente causa ostativa che faceva espresso riferimento alla verifica della percezione di redditi di lavoro dipendente e assimilati

nell’anno precedente, la nuova causa ostativa fa riferimento all’attività esercitata “prevalentemente” nei confronti di datori di lavoro ovvero di soggetti direttamente o indirettamente a essi riconducibili con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d’imposta. Di conseguenza, la verifica del requisito della prevalenza va effettuata solo al termine del periodo d’imposta. Dunque, 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 – comporterà la decadenza dal regime nel 2020, anche nel caso in cui nell’anno 2018 abbia maturato provvigioni prevalentemente nei confronti del suo ex datore di lavoro.

---

# Cause ostative al regime forfetario per controllo diretto e indiretto di Srl. Per la verifica della riconducibilità delle attività non basta il codice ATECO

In tema di cause ostative all’applicazione del regime cd. forfetario, l’articolo 1, lettera d) comma 57 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificato dall’articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, 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. Per la verifica della sussistenza di tali ultimo requisito, in presenza di cessioni di beni o prestazioni di servizi a qualsiasi titolo operate nei confronti della società a responsabilità limitata, necessario il controllo della riconducibilità delle effettive attività, svolte dalla società stessa e dal contribuente forfetario, ai codici ATECO formalmente dichiarati.

---

# Commercialista socio accomandante di società in accomandita semplice. La donazione del diritto di usufrutto della quota della società di persone non fa venir meno la causa ostativa per l’applicazione del c.d. nuovo regime forfetario

In tema di cause ostative all’applicazione del regime cd. forfetario, l’articolo 1, lettera d) comma 57 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificato dall’articolo 1, commi

da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 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. Come espressamente chiarito dalla 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, la donazione del diritto di usufrutto della quota di società di persone non fa venir meno la causa ostativa per l'applicazione del c.d. nuovo regime forfetario e il contribuente 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 il socio dismetta la partecipazione nella società in accomandita semplice entro la fine del 2019, la stesso non decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020. Questo è quanto affermato dall'Agenzia delle entrate nella risposta ad interpello n.125 del 23 aprile 2019.

---

# Commercialista che controlla Srl che svolge l'attività di revisione da cui percepisce compensi di amministratore.

# Decadenza dal regime forfetario dal 2020

Il Commercialista (codice ATECO 69.20.11), socio al 50 per cento di società s.r.l. che svolge l'attività di revisione e certificazione di bilanci (codice ATECO 69.20.20), iscritta nel registro dei revisori legali detenuto presso il MEF, di cui risulta anche rappresentante legale, decade dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020, "ferma restando comunque l'applicabilità del regime forfetario nel periodo d'imposta 2019". Qualora dovesse cessare dalla carica di amministratore della s.r.l. controllata nel 2019, lo stesso non decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020. L'importante conferma è contenuta nella risposta ad interpello n. 108 del 16 aprile 2019.

---

# L'estensione del regime forfettario, con imposta sostitutiva unica al 15 per cento, ai contribuenti con ricavi o compensi fino a un massimo di 65.000 euro

La proposta normativa introdotta dal commi 5 e 6 (Estensione del regime forfetario) dell'articolo 1 del disegno legge di bilancio 2019 – A.S. n. 981, già approvato dalla Camera dei deputati – modifica il vigente regime fiscale forfetario di

cui ai commi da 54 a 89 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014 (legge di stabilità per il 2015) applicabile ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa arti o professioni.

Di seguito le modifiche introdotte.

Il comma 5, lettera a), dell'articolo 1 del Ddl di bilancio 2019, sostituisce integralmente il comma 54 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, al fine di rendere applicabile il regime fiscale in commento a tutti i contribuenti persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni in possesso di un unico requisito di accesso, quello di aver conseguito nell'anno precedente un ammontare dei ricavi ovvero di compensi, ragguagliati ad anno, non superiori ad euro 65.000, indipendentemente dalla tipologia di attività svolta.

---

# Regime fiscale forfetario. Nuova soglia a 65.000 euro e norme antielusive contro artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo

L'articolo 4 del Disegno di legge (A.C. 1334) all'esame della Camera dei Deputati (di seguito riportato) modifica le disposizioni relative al regime fiscale forfetario agevolato

introdotto dall’articolo 1, commi da 54 a 89 della legge n. 190 del 2014 (Legge di stabilità 2015). In particolare, modifica i requisiti di accesso a tale regime, disponendo l’innalzamento della soglia dei compensi e dei ricavi a 65.000 euro (ragguagliati ad anno) indipendentemente dall’attività esercitata. Limite invalicabile anche in caso di svolgimento di più attività. Eliminato, inoltre, il limite di 5.000 euro di spesa sostenuta per lavoro accessorio, lavoro dipendente e per compensi erogati ai collaboratori e il limite di 20.000 euro del costo dei beni strumentali.