



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF085

INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 4

OGGETTO	FORFETTARI – LA RIMOZIONE DELLE CAUSE OSTATIVE – CHIARIMENTI
RIFERIMENTI	INTERPELLI 133/2019 e 134/2019 – CM 9/2019; INTERPELLI 114-127 DEL 2019
CIRCOLARE DEL	10/05/2019

Sintesi: recentemente l'Agenzia ha fatto luce sulla operatività delle cause ostative nell'ambito del regime forfettario, con particolare riferimento alle nuove cause ostative dal 2019.

In particolare esse vanno valutate solo una volta fatto ingresso nel regime agevolato (non in sede di primo accesso); se verificate comportano la fuoriuscita dall'anno successivo, senza possibilità di rimuoverle.

Una parziale deroga opera per quanto riguarda le nuove cause ostative introdotte dalla legge di bilancio 2019:

- operano solo sul 2019 (per la fuoriuscita dal 2020) anche per chi era già in regime forfettario nel 2018
- tuttavia per il 2019 non si terrà conto del comportamento tenuto dal contribuente anteriore ai chiarimenti della CM 9/2019, potendosi quindi, in determinate situazioni, procedere alla sua rimozione.

L'Agenzia delle Entrate ha recentemente fornito una serie di chiarimenti in relazione alle cause ostative introdotte dalla legge di bilancio 2019.

In particolare l'argomento è stato affrontato sia nella CM 9/2019 che negli interpelli da n. 114 a n. 127 pubblicati in data 23/04/2019 (v. RF flash 078/2019).

Più di recente è nuovamente intervenuta nel merito con gli interpelli n. 133 del 30/04/2019 e n. 134 del 6/05/2019, nei quali ha definitivamente esplicitato le modalità di applicazione delle nuove cause ostative introdotte dalla Legge di Bilancio 2019, riferite:

- ✓ lett d) art. 1 c. 57 L. 190/2014:
- ✓ lett d-bis) art. 1 c. 57 L. 190/2014:

COME OPERANO LE CAUSE OSTATIVE

In generale occorre differenziare il trattamento da riservare:

- **ai requisiti d'accesso**, di cui all'art. 1 c. 55 L. 190/2014 (attualmente relativa solo limite dei ricavi/compensi): da verificare sul periodo d'imposta antecedente a quello in cui si intende accedere al regime agevolato
- **alle cause ostative**, di cui all'art. 1 c. 57 L. 190/2014: da valutare al termine del periodo d'imposta agevolato **per verificare la possibilità di permanere**.

In pratica, tali concetti:

- ➔ **si differenziano solo in sede di primo ingresso** nel regime agevolato
- ➔ mentre una volta che vi si è fatto accesso, essi operano in modo indistinto; così, al termine del periodo di imposta va verificato, al fine di permanere nel regime agevolato:
 - ✓ sia il possesso dei requisiti d'accesso (ricavi/compensi inferiori a 65.000 €)
 - ✓ sia il mancato profilarsi di una causa di esclusione.

Esempio1

Mario Rossi, in regime semplificato nel 2018, gestisce una rivendita di gadget usati.

Vuole **accedere al regime forfettario dal 1/01/2019**; a tal fine è tenuto a procedere:

- alla sola verifica dei **requisiti d'accesso**: sono soddisfatti in quanto di ricavi 2018 sono inferiori a €. 65.000
- per quanto attiene le **cause ostative** è conscio che se continuerà ad applicare il regime del margine dovrà fuoriuscire dal regime agevolato dal 2020 (non rilevando il fatto che nel 2018 abbia effettuato vendite in regime del margine).

Volendo evitare la fuoriuscita dal 2020 l'imprenditore procede esercitare l'opzione per l'applicazione dell'Iva con i criteri ordinari per la cessione dei beni usati.

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

Al 1/01/2020 procede a **nuova verifica** dei presupposti per permanere nel regime agevolato:

- ✓ sui ricavi 2019, che rileva essere inferiori al limite di €. 65.000
- ✓ sulle cause ostative; nel 2019 non si è profilata la causa ostativa per esercizio di un regime speciale Iva, avendo esercitato la citata opzione nel mod. Iva 2020 (per l'anno 2019).

Il contribuente può pertanto permanere nel regime forfettario nel 2020.



Nota: in passato vi è stata una causa ostativa che ha fatto eccezione (per espressa previsione normativa) a tale regola; si trattava del possesso di redditi di lavoro dipendente/assimilato superiore a €. 30.000 "nell'anno precedente" (v. CM 10/2016 p.to 2.3).

Tale causa è stata soppressa dal 2019 e, pertanto, tutte le cause ostative del comma 57 seguiranno d'ora in poi la regola generale di cui sopra.

NUOVE CAUSE OSTATIVE 2019

In modo coerente a quanto sopra si è espressa l'Agenzia Entrate negli interpelli del 23/04/2019 per quanto attiene le due nuove cause ostative (lett. d) e d-bis dell'art. 1 L. 190/2014) introdotte dalla legge di bilancio 2019:

- ⇒ esse operano **solo a partire dal 2019** (cioè una volta che si sia fatto ingresso nel regime forfettario dal 1/01/2019), al fine di valutarne la permanenza dal 2020
- ⇒ nella considerazione che si tratta di cause ostative neo introdotte (che non possono quindi retroagire sul periodo 2018).

Dunque, un contribuente che dovesse aver tenuto la **contabilità semplificata nel 2019** per valutare l'accesso al regime forfettario dal 1/01/2020:

- ✓ **non dovrà valutare tali cause ostative sul periodo 2019**, potendo sempre accedere al regime forfettario dal 2020 solo in presenza del requisito dei ricavi/compensi del 2019
- ✓ **tuttavia al 31/12/2020** dovrà verificare se si sono profilate le cause ostative, al fine di valutare se sarà obbligato a fuoriuscire dal 2021.

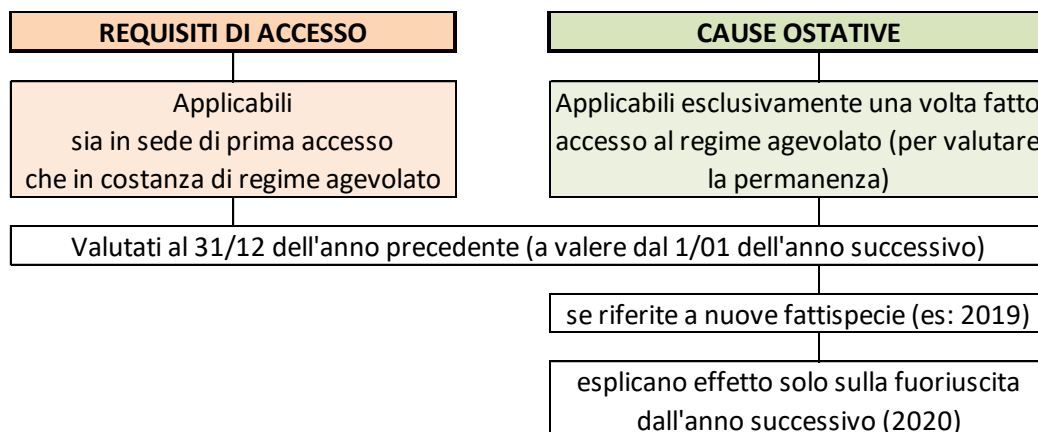


N.B.: tra tali "nuove" cause ostative l'Agenzia:

- **fa rientrare** anche il possesso di **partecipazioni in società di persone**, per quanto il concetto fosse già previsto dalla lett. d) del co. 57 art. 1 L. 190/2014 nella versione in vigore fino al 2018
- per il fatto che tale articolo di legge è stato interamente sostituito (nonché considerato l'Agenzia ha mutato il parere precedentemente espresso nella CM 10/2016 a chiarimento di tale fattispecie).

In tal senso la CM 9/2019 chiarisce che il possesso di partecipazioni in Snc/Sas/studio associato nel 2018:

- ✓ non è ostativo alla permanenza nel regime forfettario nel 2019
- ✓ potendo operare solo come fuoriuscita dal 2020 (laddove non si proceda a disfarsi delle partecipazioni nel corso del 2020).



RIMOZIONE DELLA CAUSA OSTATIVA

Una volta valutato il profilarsi della causa ostativa verso la fine del periodo agevolato è legittimo chiedersi se la causa ostativa possa essere rimossa entro la fine dell'anno, onde prevenire la fuoriuscita.

La **risposta** deve essere, in generale, **negativa**: una volta fatto ingresso nel regime agevolato:

- ➔ è sufficiente che la causa ostativa si sia verificata nell'anno precedente
- ➔ per comportare senz'altro la fuoriuscita dal 1/01 dell'anno successivo (si potrà solo ripetere l'indagine al termine di tale anno per valutare il reingresso dall'anno successivo ancora).

Tornando all'Esempio1 precedente, si ponga ora che il contribuente non abbia esercitato l'opzione per il regime ordinario sulle vendite dei beni usati, ritenendo di vendere solo beni nuovi dal 2019; in tal caso:

- ✓ rimane indifferente il regime dei beni usati applicato su 2018 (affatto legittimo accesso al regime forfettario dal 2019)
- ✓ tuttavia anche una sola vendita in regime del margine effettuata nel 2019 comporta l'esclusione dal regime forfettario a partire dal 2020.

NUOVE CAUSE OSTATIVE 2019 – CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA

Il concetto di **"rimozione della causa ostativa"** è stato dalla CM 9/2019 p.to 2.3.2 con specifico riferimento al controllo di Srl e meglio specificato **nell'interpello n. 117/2019**, nel quale l'Agenzia ha che:

- l'amministratore che possiede una partecipazione di controllo in una Srl con attività riconducibile alla propria nel 2019
- può rimuovere tale causa ostativa dimettendosi dalla carica di amministratore entro il 31/12/2019 in modo tale da permanere nel regime forfettario nel 2020.



CM 9/2019: "La nuova formulazione letterale della lettera d), letta perciò alla luce della menzionata ratio legis, porta a ritenere che la causa ostativa [ndr: possesso di quote di società/studi associati] 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 si dirà infra con specifico riferimento alla partecipazione nelle s.r.l.".

Tuttavia tale concetto:



- ➔ va **limitato alla sola nuova causa ostativa** di cui alla **citata lett. d)**
- ➔ e limitatamente al periodo di imposta 2019

come meglio esplicitato nell'interpello n. 133/2019, laddove viene chiarito che **"al fine di salvaguardare i comportamenti tenuti dai contribuenti nelle more della pubblicazione della circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, considerato che i chiarimenti interpretativi da cui discende, nel caso di specie, la decadenza dal regime forfettario sono sopraggiunti con la pubblicazione della circolare stessa"**

- la causa ostativa non troverà applicazione ove la sua applicazione sia fondata sul **comportamento tenuto dal contribuente ante 10/04/2019** (data di pubblicazione della citata CM 9/2019)
- mentre troveranno applicazione (con obbligo di fuoriuscita dal 2020) in caso contrario.



Il caso dell'interpello n. 133 è del tutto analogo a quello del precedente interpello n. 177 e, pertanto:

- se il contribuente non ha addebitato alcuna spesa (cessione di beni/prestazione di servizi a qualsiasi titolo, "ivi compreso per l'attività di amministratore") nei confronti della Srl controllata a decorrere dal 10/04/2019
- la causa ostativa viene disinnescata sul 2019 fino a tale data; se il contribuente vuole permanere nel regime forfettario dal 2020, tuttavia, dovrà cessare dalla carica di amministratore della Srl al più tardi al 31/12/2019.

Tralasciando il fatto che non si comprende il motivo per cui l'assunzione della carica di amministratore faccia di per sé decadere (anche in assenza di addebito di qualsiasi compenso), ciò che rileva è il fatto che viene ribadito che in generale, una causa ostativa non può essere rimossa al 31/12 una volta che si sia esplicitata durante l'anno (ciò può avvenire solo nel regime transitorio e per il caso specifico di cui sopra).

Una **conferma** viene dal **successivo interpello n. 134/2019**, dove è presa in considerazione la causa ostativa per attività svolta in prevalente nei confronti dell'ex datore di lavoro nel biennio antecedente. In tal caso l'Agenzia ribadisce la posizione della CM 9/2019; nel caso di contribuente che abbia avuto un rapporto di lavoro concluso nel 2018:

- questi può applicare il regime forfetario nel 2019 (la causa ostativa non può retroagire al 2018)
- ma se alla fine del 2019 risulta che ha fatturato prevalentemente nei confronti del suo precedente datore di lavoro (o soggetti direttamente/indirettamente a esso riconducibili) dovrà fuoriuscire dal regime forfetario nel 2020.



N.B.: in sostanza, **per la causa ostativa di cui alla lett. d-bis) non vi è una “neutralizzazione” delle operazioni** effettuate dal 1/01/2019 fino al 10/04/2019.

Infine, come anticipato, il concetto è coerente con la nuova impostazione riferita al possesso di partecipazione in società di persone:

- a regime (cioè dal 2020 in poi): il possesso durante l'anno farà fuoriuscire dall'anno successivo
- nel regime transitorio (per l'intero 2019, tuttavia, non solo per il possesso fino al 10/04/2019 – v. Interpello n. 120/2019) l'Agenzia ritiene dover “salvaguardare” i comportamenti del contribuente (dunque, occorrerà spogliarsi della partecipazione non oltre il 31/12/2019 al fine di permanere nel regime forfetario dal 2020).

LE ALTRE CAUSE OSTATIVE

Per quanto attiene le altre cause ostative, preesistenti al 2019

- ➔ si applica il medesimo concetto
- ➔ senza, tuttavia, che possa trovare applicazione alcuna salvaguardia dei comportamenti fino alla data di emissione della CM 9/2019.

Si è già visto il caso del contribuente che effettua occasionalmente la vendita di beni usati.

Si ponga ora che tale contribuente fosse già in regime forfetario nel 2018:

- ✓ laddove abbia effettuato operazioni in regime del margine nel 2018 è dovuto senz'altro fuoriuscire dal regime agevolato a partire dal 2019
- ✓ mentre tale fuoriuscita non opera ove abbia esercitato l'opzione per l'applicazione del regime ordinario Iva per tutte le cessioni di beni usati (nel mod. Redditi PF 2019, tramite barratura del campo “VO” posta nel frontespizio e compilazione dell'apposito rigo del quadro VO allegato a tale modello).

In modo analogo un contribuente in contabilità semplificata/ordinaria che abbia prevalentemente effettuato la cessione di immobili nel 2018:

- ha potuto accedere al regime forfetario dal 2019 (in quanto la causa ostativa va verificata solo in costanza di regime forfetario)
- tuttavia laddove prosegua a cedere prevalentemente immobili nel 2019 si troverà a dover obbligatoriamente fuoriuscire dal 2020 (senza che vi possa essere alcuna rimozione della causa ostativa).

PRODUTTORI AGRICOLI

Infine per quanto attiene i produttori agricoli dovrebbe ancora potersi ancora applicare il trattamento “speciale” riservato dalla CM 12/2008 in relazione contribuenti minimi (ma di fatto “recuperate” dalla CM 10/2016, p.to 2.3), la quale aveva ritenuto che:

- ⇒ ai fini dei redditi: **non è ostativo** il regime di **tassazione su base catastale**
- ⇒ ai fini Iva: il contribuente
 - **può non optare il regime ordinario Iva** (permanendo il regime speciale Iva ex art. 34 Dpr 633/72, applicando la detrazione Iva con le percentuali di compensazione, oppure in regime di esonero), applicando regime forfetario per le altre attività svolte
 - ove, poi, intenda optare per il regime ordinario Iva potrà estendere regime forfetario anche all'attività agricola, per quanto, in generale, convenga comunque la tassazione su base catastale.