

ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

LE CAUSE OSTATIVE DI ACCESSO AL FORFAIT dopo i chiarimenti della circolare n° 9 del 10 aprile 2019

Aggiornato al 15/04/2019

VERRUSIO VINCENZO
Commissione Imposte Indirette

MILANO, 18 aprile 2019

REGIME NATURALE

« ...partire dal 1° gennaio 2015, **il regime naturale** per i contribuenti in possesso dei requisiti di cui all'articolo 1, commi da 54 ad 89, della legge n. 190 del 2014, è il regime forfetario. Tuttavia, a tali soggetti è consentito optare per la determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari»

« **...trattandosi comunque di un regime "naturale" proprio dei contribuenti minori**»

Risoluzione 64/E/2018



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

OPZIONE REGIME IVA NORMALE

DECISIONE DI ESECUZIONE (UE) 2016/1988 DEL CONSIGLIO dell'8 novembre 2016 recante modifica della decisione di esecuzione 2013/678/UE

Autorizza la Repubblica italiana ad applicare una misura speciale di deroga all'articolo 285 della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto

«..... I soggetti passivi dovrebbero sempre avere la possibilità di optare per il regime IVA normale »

VO33 REGIME FORFETARIO PER LE PERSONE FISICHE ESERCENTI ATTIVITÀ D'IMPRESA, ARTI E PROFESSIONI
Determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari (art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014)

Opzione

1

Revoca

2

Decisione di esecuzione (UE)
2016/1988 del consiglio

OPZIONE REGIME IVA NORMALE

L'opzione vincola il contribuente per un periodo di **almeno tre anni**, successivamente, il rinnovo tacito, ha validità di un anno.

«Resta ferma la validità dell'opzione anche nelle ipotesi di omessa, tardiva o irregolare comunicazione, sanzionabili secondo le vigenti disposizioni » (Risoluzione N. 64/E/2018)

È possibile “la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative”
(circolare n. 10/E del 4 aprile 2016 e Risposta Interpello n. 107/2019)



NUOVA POSSIBILITÀ DI SCELTA NEL 2019

«...con risoluzione n. 64/E del 2018, è stato chiarito che

il contribuente che, pur possedendo i requisiti previsti per l'applicazione del regime forfetario di cui alla legge n. 190 del 2014,

2018

abbia optato per i regimi di contabilità semplificata di cui all'articolo 18 del d.P.R. n. 600 del 1973,

2018

può passare al regime forfetario senza attendere il decorso di un triennio,

2019

anche qualora abbia scelto la particolare modalità di registrazione di cui al comma 5 del predetto articolo 18,

in quanto trattasi di due regimi naturali dei contribuenti minori»

CIRCOLARE 9/E/2018



CAUSE INIBENTI L'INGRESSO O LA PERMANENZA

1) Ricavi

- L'UE ha autorizzato l'Italia alla riduzione degli obblighi in materia di IVA per dette **imprese più piccole**

2) Attività

- Il regime non è concesso per le attività che sono soggette a un regime speciale IVA;
- oppure espressive, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, di un reddito d'impresa o di lavoro autonomo determinato con modalità forfetarie.

3) Alcune tipologie di partecipazione

- Si vuole evitare una situazione in cui il medesimo contribuente risulterebbe titolare di redditi d'impresa e/o di lavoro autonomo, in parte tassati nei modi ordinari ed in parte assoggettati al regime d'imposta sostitutiva (*Ratio previgente formulazione della norma*)



4) Potenziali condotte evasive

- evitare **artificiosi frazionamenti delle attività** d'impresa o di lavoro autonomo svolte;
- evitare **artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente** in attività di lavoro autonomo.



1) RICAVI

I contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni applicano il regime forfetario di cui al presente comma e ai commi da 55 a 89 del presente articolo, se nell'anno precedente **hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 65.000**

Art. 1 comma 54 della legge
190 2014



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

1) RICAVI

Secondo quanto espressamente previsto nel comma 55, lettera a), **non concorrono alla determinazione del limite di riferimento gli ulteriori componenti positivi indicati nelle** dichiarazioni fiscali ai sensi del comma 9 dell'articolo 9-bis del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96. Trattasi, in particolare, degli **indici sintetici di affidabilità fiscale per gli esercenti attività di impresa, arti o professioni**, approvati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Circolare 9/E/2019



1) RICAVI

VERIFICA RICAVI

Si deve tener conto del regime contabile applicato nell'anno di riferimento

Coloro che hanno operato in **contabilità ordinaria** devono calcolare l'ammontare dei ricavi conseguiti applicando il **principio di competenza**.

Coloro che hanno applicato il **regime semplificato** devono calcolare l'ammontare dei ricavi conseguiti applicando **il regime di cassa**.

Rilevano i soli componenti positivi effettivamente incassati nell'anno (es. 2018 per 2019), mentre quelli non ancora percepiti concorreranno nel periodo d'imposta in cui si realizza l'effettiva percezione.

Circolare 9/E/2019



2) Attività

- Il regime non è concesso per le attività che sono soggette a un regime speciale IVA;
- oppure espressive, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, di un reddito d'impresa o di lavoro autonomo determinato con modalità forfetarie.



2) Attività escluse

Non possono avvalersi del regime forfettario:

le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto o di regimi forfetari di determinazione del reddito;



Multi attività

«L'esercizio di una attività esclusa dal regime forfetario, in quanto soggetta ad un regime speciale IVA ed espressiva, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, di un reddito d'impresa o di lavoro autonomo, preclude l'accesso al regime per tutte le altre attività anche se non soggette ad un regime speciale.

Art. 1 comma 57 della legge
190 2014



2) Attività escluse

- ✓ **Agricoltura e attività connesse e pesca**
- ✓ **Vendita sali e tabacchi**
- ✓ **Agenzie di viaggi e turismo**
- ✓ **Vendite a domicilio**
- ✓ **....altre**

Circolare ADE 10/E 2016



2) Attività escluse

Nel caso in cui il contribuente, avendone facoltà, **opti per applicare l’IVA nei modi ordinari**, è ammessa l’applicazione del regime forfetario, a condizione che l’opzione sia stata **esercitata nell’anno d’imposta precedente a quello di applicazione del regime forfetario**:

- ✓ **Agriturismo**
- ✓ **Imprenditore che applica il regime del margine** con il metodo analitico o forfetario ai sensi dell’articolo 36, comma 3, del D.L. n. 41 del 1995, al quale sarà consentito, **previa opzione per l’applicazione dell’imposta nei modi ordinari in riferimento all’esercizio dell’intera attività** e non alle singole operazioni, di applicare il regime forfetario

È incompatibile con il del regime forfetario il regime opzionale di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall’utilizzazione di alcune tipologie di beni immateriali, quali know-how, marchi e brevetti (c.d. *Patent Box*), istituito dall’articolo 1, commi da 37 a 45, della legge n. 190 del 2014.

2) Attività escluse

Non possono avvalersi del regime forfettario i soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni:

- **di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili** di cui all'articolo 10, primo comma, numero 8), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni,
- **(intracomunitarie) di mezzi di trasporto nuovi** di cui all'articolo 53, comma 1, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427;

Art. 1 comma 57 della
legge 190 2014



Soggetti esclusi

Non possono avvalersi del regime forfettario:

a)

b) **i soggetti non residenti**, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75 per cento del reddito complessivamente prodotto;

Art. 1 comma 57 della legge
190 2014



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

3) Alcune tipologie di partecipazione

- Si vuole evitare una situazione in cui il medesimo contribuente risulterebbe titolare di redditi d'impresa e/o di lavoro autonomo, in parte tassati nei modi ordinari ed in parte assoggettati al regime d'imposta sostitutiva (*Ratio previgente formulazione della norma*)



3) Alcune tipologie di partecipazione

PRIMA PARTE DELLA LETTERA D) DEL COMMA 57

Non possono avvalersi del regime forfettario:

d) gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni **che partecipano, contemporaneamente** all'esercizio dell'attività, a:

- ✓ **società di persone** quando producono redditi di lavoro autonomo o d'impresa
(anche di fatto, o a titolo di nuda proprietà)
- ✓ **le associazioni** senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c), del TUIR
- ✓ **o a imprese familiari** e coniugali

Art. 1 comma 57 della legge
190 2014

3) Alcune tipologie di partecipazione

REGOLA GENERALE: CESSIONE ENTRO 31/12 ANNO PRECEDENTE

«....., 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, in associazioni, in imprese familiari, in aziende coniugali»

Circolare 9/E/2019



3) Alcune tipologie di partecipazione

ACQUISTO DURANTE L'ANNO

Nella differente ipotesi,....., in cui

il contribuente applichi il regime forfetario

e la causa ostativa **sopraggiunga in corso d'anno** a seguito di acquisizione per eredità delle partecipazioni,

lo stesso, **qualora non la rimuova entro la fine dell'anno,**

fuoriuscirà dal regime forfetario dall'anno successivo

Circolare 9/E/2019



OPERAZIONI DI REALIZZO

Le operazioni di realizzo delle partecipazioni al fine di applicare il regime forfetario **non sono censurabili ai fini dell'abuso del diritto di cui all'articolo 10-bis della legge n. 212 del 2000**, trattandosi di comportamenti volti a rimuovere le cause ostative prima di applicare il regime, rispettandone in tal modo la ratio sottostante. Va da sé che si deve trattare di reali fenomeni realizzativi delle partecipazioni e non di condotte in tutto o in parte simulate.

Circolare 9/E/2019



4) Potenziali condotte evasive

- evitare **artificiosi frazionamenti delle attività** d'impresa o di lavoro autonomo svolte;
- evitare **artificiose trasformazioni** di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo.



4) Artificiosi frazionamenti delle attività

SECONDA PARTE DELLA LETTERA D) DEL COMMA 57

Non possono avvalersi del regime forfettario:

gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni

....che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione,



le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni;

Art. 1 comma 57 della legge
190 2014



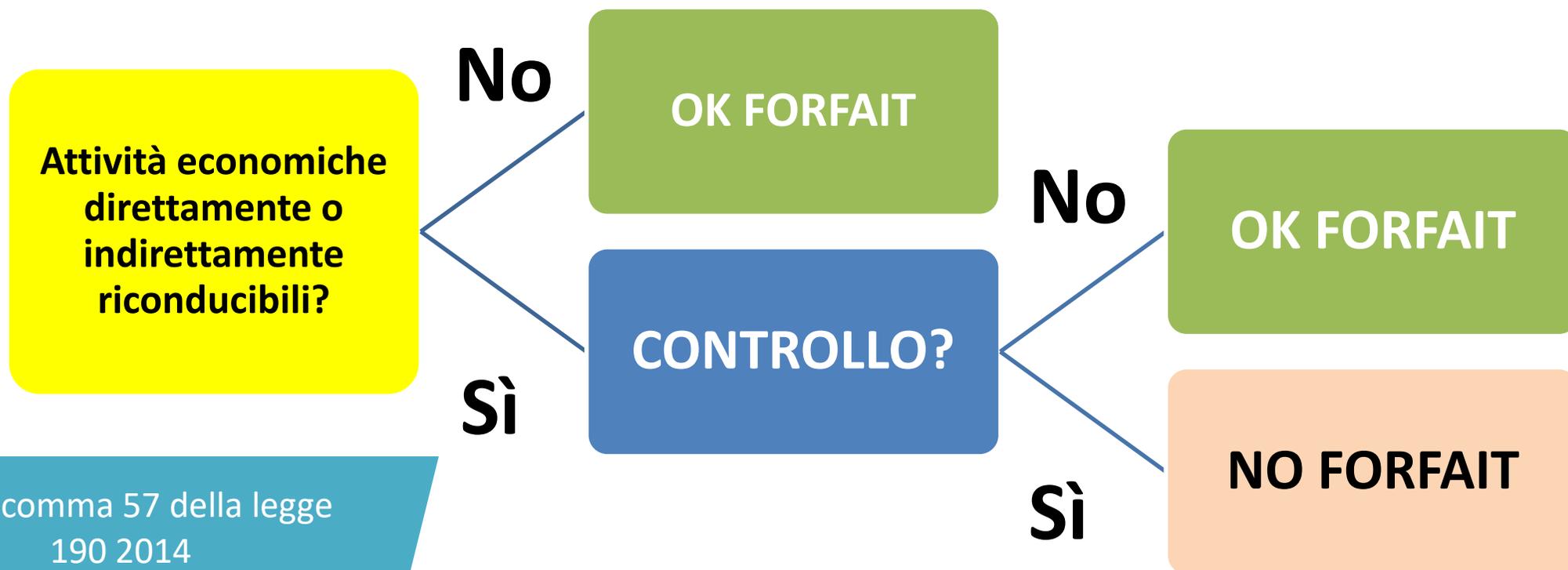
ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

4) Artificiosi frazionamenti delle attività

TEST: ATTIVITÀ ECONOMICHE POSTE IN ESSERE DAI SOGGETTI

Per l'attivazione della causa ostativa occorre che la 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. (Circolare 9/E/2019)



Art. 1 comma 57 della legge
190 2014



4) Artificiosi frazionamenti delle attività

Attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili

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 (1) cessioni di beni o prestazioni di servizi** tassabili con imposta sostitutiva **alla società** a responsabilità limitata **(2) direttamente o indirettamente controllata, (1)** la quale, a sua volta, deduce dalla propria base imponibile i correlativi componenti negativi di reddito.*

Circolare 9/E/2019



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

4) Artificiosi frazionamenti delle attività

Attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili



Circolare 9/E/2019



4) Artificiosi frazionamenti delle attività

Attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili

La **causa ostativa in esame non opererà** qualora una persona fisica che applica il regime forfetario e svolge effettivamente un'attività ricadente nella sezione M (attività professionali, scientifiche e tecniche) effettui cessioni di beni o prestazioni di servizi a una società a responsabilità limitata dalla stessa controllata che svolge effettivamente un'attività ricadente nella sezione J (servizi di informazione e comunicazione).

Commercialista: Codice Ateco 69.20.11 - Sezione M



Centro Elab. Dati Contabili: Codice Ateco 63.11.11 - Sezione J



Circolare 9/E/2019

OK* PARTECIPAZIONE (ANCHE DI CONTROLLO)* C.E.D. SRL



4) Artificiosi frazionamenti delle attività

Attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili



Di conseguenza, non saranno ritenute “*attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili*” tutte le attività autonomamente esercitate dalla società a responsabilità limitata, condizione che sarà ritenuta sussistente, oltre che in assenza di acquisti di beni o servizi dalla persona fisica in regime forfetario, anche – se del caso – **nelle ipotesi in cui i costi dei predetti beni e servizi non fossero fiscalmente deducibili.**

Circolare 9/E/2019



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

4) Artificiosi frazionamenti delle attività

Attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili

Soggetto

Fattura
alla srl

Srl

Stessa
Sezione Istat

Acquisti
deducibili

=

VERIFICA
CONTROLLO
DIRETTO/
INDIRETTO

Di conseguenza, non saranno ritenute “attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili” tutte le attività autonomamente esercitate dalla società a responsabilità limitata, condizione che sarà ritenuta sussistente, oltre che in assenza di acquisti di beni o servizi dalla persona fisica in regime forfetario, anche – se del caso – **nelle ipotesi in cui i costi dei predetti beni e servizi non fossero fiscalmente deducibili.**

Circolare 9/E/2019



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

4) Artificiosi frazionamenti delle attività

Attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili



Di conseguenza, non saranno ritenute “*attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili*” tutte le attività autonomamente esercitate dalla società a responsabilità limitata, condizione che sarà ritenuta sussistente, **oltre che in assenza di acquisti di beni o servizi dalla persona fisica in regime forfetario**, anche – se del caso – nelle ipotesi in cui i costi dei predetti beni e servizi non fossero fiscalmente deducibili.

Circolare 9/E/2019



5) Artificiosi frazionamenti delle attività

Attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili

ATTENZIONE: CONTROLLO SOSTANZIALE DELL'ATTIVITÀ

Assumeranno esclusiva rilevanza

non le sezioni ATECO e i conseguenti codici ATECO **formalmente** dichiarati dal contribuente e dalla s.r.l. controllata,

ma

quelli attribuibili in base alle attività effettivamente esercitate.

Circolare 9/E/2019



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

4) Artificiosi frazionamenti delle attività

Ipotizzando la presenza di attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili



d) gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività,

.....

ovvero **che controllano direttamente o indirettamente** società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione,

Art. 1 comma 57 della legge
190 2014



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

4) Artificiosi frazionamenti delle attività

Controllo
diretto
o
indiretto di srl

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”.

ART. 2359 C.C.



4) Artificiosi frazionamenti delle attività

CONTROLLO INDIRETTO

Ai fini dell'applicazione dei numeri 1) e 2) indicati nella precedente slide si computano anche i voti spettanti a **società controllate, a società fiduciarie** e a **persona interposta**.

Nell'ambito delle persone interposte andranno ricompresi i familiari di cui all'articolo 5, comma 5, del TUIR, secondo cui: *"Si intendono per familiari, ai fini delle imposte sui redditi,*

- il coniuge,*
- i parenti entro il terzo grado*
- e gli affini entro il secondo grado"*.

Circolare 9/E/2019



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

4) Artificiosi frazionamenti delle attività

PERSONE INTERPOSTE

Pertanto, ad esempio, la causa ostativa opererà nel caso in cui

- ✓ la moglie del contribuente che applica il regime forfetario detiene una **partecipazione pari al 50 per cento in una società a responsabilità limitata**
- ✓ (che esercita **attività** economiche direttamente o indirettamente **riconducibili** a quelle svolte dal predetto contribuente),

perché risulta integrato il combinato disposto di cui al primo comma, numero 2), e secondo comma dell'articolo 2359 del codice civile

Anche una partecipazione paritetica

Circolare 9/E/2019



4) Artificiosi frazionamenti delle attività

INFLUENZA DOMINANTE

« *Ciò premesso è utile, comunque, precisare che*

la nozione di controllo di cui all'art. 2359 c.c., non esclude in termini assoluti la possibilità che anche in presenza di una partecipazione paritetica alla società (50 per cento ciascuno) sia individuabile una situazione di controllo da parte di uno dei due soci.

*Infatti, l'ampiezza del concetto di controllo prevista dall'art. 2359 del c.c. richiede necessariamente **un'analisi approfondita del complesso dei rapporti intercorrenti tra i soggetti coinvolti al fine di verificare se uno di essi eserciti sull'altro un'influenza dominante in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa.***»

Risoluzione ADE
n. 376/e/2007



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

4) Artificiosi frazionamenti delle attività

INFLUENZA DOMINANTE

«**in conseguenza dall'influenza** di un'impresa sulle decisioni dell'altra, che può manifestarsi non solo in dipendenza di vincoli azionari o contrattuali, ma **anche per effetto di fattori economici**.

In ogni caso non si può escludere a priori che il possesso di un pacchetto del 49 per cento dei voti non attribuisca, nel caso concreto, una influenza dominante sui rapporti societari, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 2) del codice civile.»

RISOLUZIONE N. 122/E
10/10/2017



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

ALTRE OSSERVAZIONI

UN CASO PRATICO RIPORTATO NELLA CIRCOLARE

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**

Circolare 9/E/2019

** In ogni caso, le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti.*



ALTRE OSSERVAZIONI

RISPOSTA INTERPELLO N. 108 DEL 16/04/2019

Caso:

- Commercialista con ricavi inf. 65.000 nel 2018
- Socio al 50% e amministratore Srl esercente attività appartenente allo stesso gruppo Istat

Oltre al controllo «si presume fatturi alla società» (?)

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 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.



LE SRL TRASPARENTI

La vigente formulazione della lettera d) in commento si discosta da quella previgente: per l'aggiunta delle imprese familiari, **per la soppressione dell'espresso riferimento alle società a responsabilità limitata di cui all'articolo 116 del TUIR** e per la previsione, in via generalizzata, del controllo diretto o indiretto di società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, ma a condizione che esercitino attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni. (Pag. 13 Circolare 9/E/2019)



4) Potenziali condotte evasive

- evitare artificiosi frazionamenti delle attività d'impresa o di lavoro autonomo svolte;
- evitare **artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente** in attività di lavoro autonomo.



4) Artificiose trasformazioni di rapporti di lavoro

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**

Ad esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni.

Art. 1 comma 57 della legge
190 2014



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

4) Artificiose trasformazioni di rapporti di lavoro

QUANDO OPERA LA CAUSA OSTATIVA?

Si consideri, ad esempio, un contribuente che abbia avuto un rapporto di lavoro concluso nel 2018;



lo stesso può applicare il regime forfetario nel 2019,



ma se alla fine del 2019 risulta che ha fatturato prevalentemente nei confronti del suo precedente datore di lavoro ovvero di soggetti direttamente o indirettamente ad esso riconducibili



dovrà fuoriuscire dal regime forfetario nel 2020

Circolare 9/E/2019



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

4) Artificiose trasformazioni di rapporti di lavoro

PERIODO DI OSSERVAZIONE: DUE ANNI D'IMPOSTA

Se un soggetto entra nel regime forfetario nel 2019 ed esercita prevalentemente o esclusivamente la sua attività nei confronti dell'ex datore di lavoro con il quale il rapporto di lavoro è cessato anteriormente al 1° gennaio 2017, tale circostanza non rappresenta una causa ostativa all'applicazione del regime forfetario, essendo oramai trascorso il periodo di sorveglianza biennale previsto dalla disposizione normativa.

La causa ostativa in esame non opera ogniqualvolta il rapporto di lavoro sia terminato per **pensionamento** obbligatorio ai termini di legge.

Circolare 9/E/2019



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

4) Artificiose trasformazioni di rapporti di lavoro

REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE

Redditi di cui all'articolo 50, comma 1, lettere *a)*, *b)* ed *e)*, del TUIR:

- compensi percepiti, entro i limiti dei salari correnti maggiorati del 20 per cento, dai **lavoratori soci delle cooperative** di produzione e lavoro, delle cooperative di servizi, delle cooperative agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli e delle cooperative della piccola pesca;
- **indennità e compensi** che il prestatore di lavoro percepisce da soggetti diversi dal proprio datore di lavoro per incarichi **svolti in relazione alle funzioni della propria qualifica e in dipendenza del proprio rapporto di lavoro, come ad esempio, i compensi per la partecipazione a taluni comitati tecnici, organi collegiali, commissioni di esami, organi consultivi di enti privati o pubblici** (C.M. n. 326/E 23/12/1997);
- compensi per l'attività **libero professionale intramuraria del** personale dipendente del Servizio sanitario nazionale, del personale di cui all'articolo 102 del d.P.R. 11 luglio 1980, n. 382 e del personale di cui all'articolo 6, comma 5, del d. lgs. 30 dicembre 1992, n. 502 e successive modificazioni, nei limiti e alle condizioni di cui all'articolo 1, comma 7, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

Circolare 9/E/2019



4) Artificiose trasformazioni di rapporti di lavoro

REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE

Nell'ambito della categoria dei percettori di redditi di cui all'articolo 50, comma 1 alla restante lettera *c-bis*) *del TUIR*
le altre categorie di percettori di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ivi previste vi rientrano alcune come:
compensi agli **amministratori**, collaboratori ecc.

Circolare 9/E/2019



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

4) Artificiose trasformazioni di rapporti di lavoro

Soggetti direttamente o indirettamente riconducibili al datore di lavoro

Si tratta dei soggetti controllanti, controllati e collegati ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile.

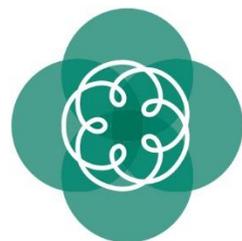
Nell'ambito delle persone interposte di cui al secondo comma dell'articolo 2359 del codice civile, andranno ricompresi i familiari di cui all'articolo 5, comma 5, del TUIR, secondo cui: *“Si intendono per familiari, ai fini delle imposte sui redditi, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado”*.

Circolare 9/E/2019



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

GRAZIE PER L'ATTENZIONE

VERRUSIO VINCENZO
Commissione Imposte Indirette

MILANO, 18 APRILE 2019

Avvertenza: l'impostazione del materiale è stata attuata per costituire "dispensa" dell'incontro di studio . In ogni caso, si pone in evidenza che l'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali errori o inesattezze.