



Roma, 09 giugno 2009

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

**OGGETTO:** *Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 – Art. 1, commi da 96 a 117, della legge n. 244 del 2007 – regime dei contribuenti minimi – fattispecie di esclusione, contestuale partecipazione a società di persone nello stesso periodo d'imposta.*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 1, commi da 96 a 117, della L 24/12/2007, n 244 è stato esposto il seguente

### QUESITO

La Signora TIZIO è socia accomandataria della ALFA S.A.S. di TIZIO & Co., di cui deteneva il cinquanta per cento del capitale sociale, ammontante ad euro ....

Il restante cinquanta per cento era detenuto dal socio accomandante, che in data ... 2008, ha ceduto all'istante l'intera quota di sua proprietà.

Se entro sei mesi da tale ultima data non fosse stata ricostituita la pluralità dei soci, ai sensi dell'articolo 2323 del codice civile la società si sarebbe dovuta sciogliere.

Ciò posto, l'istante chiede di sapere se le è consentito avvalersi per l'anno 2009 del regime dei contribuenti minimi, disciplinato dall'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (finanziaria per il 2008), nel caso in cui continui la stessa attività economica, precedentemente svolta in forma societaria, come ditta individuale, essendosi sciolta la società per il decorso del termine semestrale senza che vi sia stata la ricostituzione della pluralità dei soci.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La sig.ra TIZIO ritiene che l'esclusione dal regime dei contribuenti minimi, prevista dall'articolo 1, comma 99, lettera d), della legge n. 244 del 2007, per *“gli esercenti attività d'impresa o arti e professioni in forma individuale che contestualmente partecipano a società di persone o associazioni”*, operi esclusivamente nel caso in cui il contribuente nello stesso momento eserciti un'attività d'impresa, arte o professione in forma individuale e partecipi alle suddette società o associazione.

Al contrario, la fattispecie di esclusione non avrebbe effetto nelle ipotesi in cui il contribuente, prima di accedere al regime dei minimi dismetta la partecipazione alla società di persone o all'associazione, sicché sarebbe possibile che nello stesso periodo d'imposta il contribuente partecipi a società di persone o associazioni ed eserciti in proprio l'attività avvalendosi del regime dei contribuenti minimi a condizione che la detenzione della partecipazione e l'esercizio in forma individuale dell'attività non siano contemporanei.

## **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

La soluzione interpretativa prospettata dall'istante non può essere condivisa.

Come ricordato in premessa, l'articolo 1, comma 99, della legge n. 244 del 2007 (finanziaria per il 2008) disciplina le fattispecie di esclusione dal regime dei contribuenti minimi, prevedendo, alla lettera d) che: “non sono considerati contribuenti minimi: [...] d) gli esercenti attività d'impresa o arti e professioni in forma individuale che contestualmente partecipano a società di persone o associazioni di cui all'articolo 5 del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ovvero a società a responsabilità limitata di cui all'articolo 116 del medesimo testo unico”.

Al fine di dare risposta al quesito oggetto del presente interpello è, dunque, necessario chiarire come debba essere inteso il concetto di contestualità tra partecipazione a società di persone o associazioni professionali ed esercizio in

forma individuale di un'attività d'impresa, artistica o professionale. In particolare è necessario stabilire se l'avverbio "contestualmente" significhi "nello stesso momento" ovvero "nel medesimo periodo d'imposta".

La *ratio* sottesa alla fattispecie di esclusione in argomento lascia propendere per la seconda soluzione; tramite detta clausola, infatti, il legislatore ha inteso evitare che redditi appartenenti alla stessa categoria, d'impresa o di lavoro autonomo, conseguiti nello stesso periodo d'imposta ed imputabili al medesimo contribuente siano assoggettati a due diversi regimi di tassazione.

Difatti, il reddito derivante dall'esercizio in forma individuale delle attività di impresa dei contribuenti che posseggono i requisiti per essere considerati minimi è determinato secondo le regole proprie di tale regime (articolo 1, comma 104, della legge n. 244 del 2007) ed assoggettato all'imposta del 20 per cento, sostitutiva delle imposte sui redditi; mentre i redditi derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice, ai sensi dell'articolo 6, comma 3, del t.u.i.r. "*... sono considerati redditi d'impresa e sono determinati unitariamente secondo le norme relative a tali redditi*".

Nel caso di specie, secondo la prospettazione dell'istante, il reddito prodotto dalla ALFA S.A.S. di TIZIO & Co. per il periodo che va dal 1° gennaio 2009 al 6 febbraio 2009 (data di scioglimento della società per mancata ricostituzione della pluralità dei soci) deve essere determinato secondo le regole proprie del t.u.i.r. dedicate al reddito d'impresa ed imputato per trasparenza all'istante, unica socia – si veda al riguardo la circolare 19 giugno 2002, n. 54/E, punto 5 – mentre quello prodotto dalla prosecuzione dell'attività d'impresa in veste individuale dovrebbe essere determinato e tassato secondo le regole riservate ai contribuenti minimi.

In tal caso, peraltro, si determinerebbe l'effetto che il legislatore ha inteso sfuggire allorquando ha previsto la fattispecie di esclusione in commento, ossia che redditi, prodotti in un solo periodo d'imposta, imputabili ad un unico contribuente ed appartenenti alla stessa categoria seguano regole di

determinazione differenti e siano assoggettati ad imposte diverse (i.r.p.e.f. o imposta sostitutiva).

L'Agenzia delle entrate è giunta ad analoghe conclusioni con la circolare 28 gennaio 2008, n. 7/E, quesito n. 2.4, con cui è stato chiarito che il riferimento alla contestualità per la verifica della causa ostativa in esame impedisce di accedere al regime a coloro che detengono partecipazioni in costanza di applicazione del regime, mentre è possibile accedervi se la partecipazione viene dismessa entro il 31 dicembre dell'anno precedente all'ingresso nel regime stesso.

D'altronde, nel caso in esame la scelta relativa alla ricostituzione della pluralità dei soci, ovvero alla continuazione dell'attività nella veste di ditta individuale, era rimessa alla sola volontà dell'istante, che ben avrebbe potuto decidere lo scioglimento della società prima del 31 dicembre 2008, così da potersi avvalere del regime dei contribuenti minimi per l'anno 2009.

In definitiva, si ritiene che la fattispecie di esclusione dal regime dei contribuenti minimi, prevista dall'articolo 1, comma 99, lettera d), della legge n. 244 del 2007, operi in tutti i casi in cui il contribuente, **nello stesso periodo d'imposta** eserciti in forma individuale un'attività d'impresa, artistica o professionale e partecipi a società di persone o associazioni di cui all'articolo 5 del t.u.i.r., anche se nel corso di tale periodo d'imposta la partecipazione venga dimessa.

La risposta alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla direzione Regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.

\*\*\*

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.

La Legge 244/2007 istitutiva dei minimi recita al comma 111:

Il regime dei contribuenti minimi cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello in cui viene meno una delle condizioni di cui al comma 96 ovvero si verifica una delle fattispecie indicate al comma 99. ... omissis ...