

Risposta n. 103

OGGETTO: Articolo 1, comma 57, lettera d-bis) della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificato dall'articolo 1, comma 692, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 - Cause ostative all'applicazione del regime cd. Forfetario

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il Sig. TIZIO (di seguito l'istante) rappresenta di aver iniziato la propria attività di ... libero professionista nel corso del 2018 aderendo al regime "forfetario" ex Legge n. 190 del 2014.

L'istante rappresenta che prima di iniziare l'attività in qualità di ... libero professionista aveva intrattenuto un rapporto di lavoro dipendente a tempo determinato con un istituto ... iniziato nel 2017 e terminato nel corso 2018.

L'istante precisa, inoltre, che oltre il 50% dei propri compensi del 2019 sono stati conseguiti con emissione di fatture allo stesso istituto ... con il quale aveva intrattenuto, fino all'anno prima, un rapporto di lavoro dipendente.

L'istante nel quesito posto richiama la circolare n. 9/E del 2019 in particolare quanto indicato al paragrafo 2.3.2 circa le cause ostative di cui alla lettera d-*bis*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014 che 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, ad esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatorio ai fini dell'esercizio di arti o professioni (...).

A differenza della 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 ad 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.

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(...)"

L'interpellante ritiene che sussista, nel periodo d'imposta 2019, la causa ostativa di cui alla lettera d-bis) del comma 57) dell'articolo 1 citata, per aver percepito compensi dal suo ex datore di lavoro in misura maggiore al 50 per cento del totale dei compensi percepiti nell'anno e, conseguentemente, di non poter applicare a partire dal 1° gennaio 2020 il cd. regime forfetario.

Sul punto, il dubbio sollevato dall'istante è se una volta trascorso l'esercizio 2020 in regime di tassazione ordinaria, a partire dal 1° gennaio 2021 sarà possibile per il contribuente rientrare nel regime " forfetario" - fermo restando l'esistenza di tutte le condizioni di accesso richieste - dato che nei due esercizi precedenti al 2021, e cioè il 2020 e il 2019, non risulterà più integrata la causa ostativa del lavoro dipendente nei

confronti dell'attuale cliente prevalente oppure sarà possibile l'accesso a partire dall'anno 2022.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante ritiene che il rientro nel cd. regime "forfettario" possa avvenire dal 01.01.2021, essendo a tale data già trascorsi due interi esercizi (il 2019 e il 2020) in cui non sussiste più la presenza del rapporto di lavoro dipendente (cessato nel corso del 2018) nei confronti dello stesso soggetto che nel 2019 è risultato essere il suo cliente prevalente.

Pertanto l'istante ritiene che, a partire dal periodo d'imposta 2021 e per ogni esercizio successivo fino a quando esisteranno tutti i requisiti di permanenza nel regime agevolato, potrà ritornare ad applicare il regime forfettario.

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. Inoltre, sempre preliminarmente, si rappresenta che il presente parere non ha ad oggetto la sussistenza di alcuno dei requisiti di applicazione del regime forfettario con particolare riferimento al periodo d'imposta 2020.

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. Da ultimo, la legge 27 dicembre 2019, n. 160, legge di bilancio 2020, ha apportato ulteriori integrazioni in merito ai requisiti di applicazione e alle cause di esclusione al cd. regime forfettario.

Tra le altre modifiche apportate con la legge di bilancio 2019, 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-bis*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014.

La richiamata lettera *d-bis*) del comma 57 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.

Ciò detto, nel caso in esame, la causa ostativa di cui alla citata lettera *d-bis*) non trova applicazione in quanto una volta decorso il biennio di osservazione, anni 2019 e 2020, e cioè la cessazione del rapporto di lavoro con l'*ex* datore di lavoro avvenuta da almeno due anni, il contribuente potrà, sussistendone tutti gli ulteriori requisiti normativi, rientrare nel regime forfetario a decorrere dall'anno d'imposta 2021, previa fuoriuscita dall'anno d'imposta 2020, fermi restando la sussistenza degli ulteriori requisiti e l'effettivo svolgimento di un'attività di lavoro autonomo nei confronti del suo *ex* datore di lavoro, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)