

Risposta n. 382

OGGETTO: *Articolo 1, comma 57, lettera d-bis) della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificato dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 – Cause ostative al regime c.d. forfetario*

QUESITO

L'istante riferisce di essere una dentista e di lavorare oltre che come libera professionista anche con contratto d'opera (come lavoratrice autonoma) per l'Azienda Sanitaria

A partire dal 2017, a seguito di un provvedimento della magistratura, all'azienda sanitaria è stato intimato di assumere esclusivamente con contratti di lavoro dipendete a tempo determinato o indeterminato.

Al riguardo, l'istante ha rappresentato che la menzionata azienda sanitaria *“Per non interrompere i servizi ... ha trasformato seduta stante i contratti di collaborazione da libero-professionista a dipendenza, di durata variabile in base alle sue necessità, da qualche mese ad un massimo di 3 anni. Sulla trasformazione di tali contratti, il lavoratore non ha avuto in alcun modo possibilità di incidere”*.

In sintesi, descrive l'istante, l'azienda sanitaria non ha potuto più rinnovare i contratti d'opera in scadenza stipulati con i professionisti, trasformando alla

scadenza tali rapporti in lavoro dipendente di due tipologie (con e senza possibilità di svolgere la libera professione). I contratti d'opera ancora in essere rimarranno tali fino a scadenza.

L'istante, quindi, dal 2017, ha due tipologie di rapporto di lavoro con la Azienda Sanitaria ..., ovvero è titolare sia di contratti d'opera (come lavoratrice autonoma) per lo svolgimento del servizio odontoiatrico festivo e prefestivo, che di contratti di lavoro dipendente (che variano, nella durata, da due a sei mesi). In particolare, i contratti d'opera sono stati sottoscritti nel 2016 con una durata di tre anni (il termine, quindi, si realizza nel 2019).

Sul punto, il dubbio sollevato dall'istante riguarda l'applicabilità della causa ostativa prevista dall'articolo 1, comma 57, lettera *d-bis*), della legge 23 dicembre 2014, n.190, (come modificata dalla legge di bilancio 2019) a norma della quale non possono fruire 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.

L'istante chiede se può essere considerata causa ostativa all'applicazione del regime forfetario il passaggio da un rapporto di collaborazione a un rapporto di lavoro dipendente a tempo determinato (scaturito da un provvedimento dell'Autorità giudiziaria).

In particolare, l'istante chiede di sapere se detta causa ostativa si applica nonostante la doppia tipologia di rapporto di lavoro tra il contribuente e la Asl sia preesistente all'entrata in vigore della nuova causa ostativa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante rileva che le due tipologie di rapporto di lavoro con l'azienda sanitaria ... (lavoro dipendente e rapporto di collaborazione) erano già in essere prima della modifica normativa di cui all'articolo 1, comma 57, lettera *d-bis*), della legge 23 dicembre 2014, n.190, come modificata dalla legge di bilancio 2019.

Alla luce di quanto sopra, l'istante di poter fruire del regime forfetario in parola.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si rappresenta che dal presente parere resta esclusa ogni considerazione in merito ai requisiti di applicazione del regime forfetario 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 forfetario 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 forfetario, rivolto ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni in possesso di determinati requisiti.

La legge di bilancio 2019 ha modificato, con portata estensiva, l'ambito di applicazione del regime forfetario. Tra le altre modifiche apportate, 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.

Con la circolare 9/E del 10 aprile 2019 è stato precisato che nella particolare ipotesi in cui, prima dell'entrata in vigore della richiamata lettera d-

bis), 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.

Nel caso oggetto di interpello non si verifica 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.

Infatti, il duplice rapporto di lavoro (rispettivamente relativo all'attività professionale di dentista e lavoratore dipendente) preesisteva all'entrata in vigore della lettera *d-bis*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014 e, sulla base di quanto descritto dall'istante, continua a esser tale senza subire alcuna modifica sostanziale.

Ebbene, alla luce di quanto chiarito dalla citata circolare n. 9/E del 2019, non essendo integrata la causa ostativa di cui alla lettera *d-bis*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, l'istante può applicare il regime forfetario nel periodo d'imposta 2019 (ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti).

È appena il caso di precisare che, nel periodo d'imposta 2020, a seguito della scadenza del contratto d'opera sottoscritto dall'istante, e in considerazione della conversione dello stesso in un rapporto di lavoro dipendente - sulla base di quanto descritto nell'istanza - i relativi redditi non saranno riconducibili all'ambito di applicazione del menzionato regime forfetario.

IL DIRETTORE CENTRALE

firmato digitalmente