

Risposta n. 173

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 all'applicazione del regime c.d. forfetario*

QUESITO

Il Sig. TIZIO (in breve "l'istante" o "il contribuente") è un cittadino italiano residente ...(Paese estero).

L'istante dichiara di lavorare con contratto di lavoro a tempo indeterminato da circa 30 mesi come sviluppatore di *software* e di aver avuto tre diversi datori di lavoro in tale arco temporale.

L'istante sta valutando la possibilità di rientrare in Italia e svolgere la medesima attività di sviluppatore in forma di lavoro autonomo, con adesione al regime forfetario. Il contribuente dichiara che, all'inizio, potrebbe prestare la sua attività professionale principalmente nei confronti del suo ultimo datore di lavoro ...(estero).

Ciò premesso, il contribuente chiede un parere in merito all'applicabilità della nuova causa di esclusione dal regime forfetario prevista dalla lettera *d-bis*) del comma 57 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificata dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (in breve "Legge di bilancio 2019"), per cui 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 o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante non fornisce alcuna soluzione interpretativa.

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, il presente parere viene reso nel presupposto, assunto acriticamente, che il contribuente, iscritto all'AIRE, sia effettivamente residente all'estero su cui rimane fermo ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria e che, secondo le intenzioni manifestate nell'istanza di interpello, trasferisca in fatto la residenza in Italia e ivi svolga la sua attività di lavoro autonomo.

Al riguardo, si rammenta che esula dalle competenze della scrivente esercitabili in questa sede l'accertamento di un elemento di fatto, quale quello della residenza fiscale del Contribuente ai sensi dell'articolo 2 del Testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (cfr. circolare 1° aprile 2016, n. 9/E, paragrafo 1.1).

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.

Come riportato nella relazione illustrativa della legge di bilancio 2019, la riformulazione della causa ostativa di cui alla lettera *d-bis*) del citato comma 57 risponde alla *ratio* di evitare artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo.

Con riferimento alla fattispecie rappresentata nell'istanza, la circostanza che il professionista possa instaurare un rapporto di lavoro autonomo con un soggetto estero, con il quale è intercorso, sempre all'estero, un rapporto di lavoro dipendente durante il periodo di sorveglianza, escluderebbe la sussistenza di un'artificiosa trasformazione nel senso sopra descritto, non essendovi alcun criterio di collegamento con il territorio dello Stato dei redditi di lavoro dipendente percepiti all'estero.

Pertanto, nel presupposto che il contribuente rientri in Italia e sia ivi residente, ai fini fiscali, si ritiene che l'istante possa applicare il regime forfetario (ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti) in quanto non risulta integrata la causa ostativa di cui alla lettera *d-bis*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014.

IL DIRETTORE CENTRALE

firmato digitalmente