

Risposta n. 116

***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 cd. forfetario***

QUESITO

Il contribuente riferisce di esercitare da alcuni anni l'attività professionale di medico chirurgo, per la quale percepisce dall'Azienda U.S.L. un compenso qualificabile come reddito di lavoro autonomo ai fini della determinazione del reddito delle persone fisiche.

L'istante svolge inoltre, l'attività di "Continuità Assistenziale" (ex Guardia Medica), per la quale percepisce dalla stessa U.S.L. un reddito qualificabile di lavoro dipendente.

Poiché la legge 30 dicembre 2018, n. 145, ha introdotto alcune modifiche all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, con particolare riferimento ai requisiti previsti per l'applicazione del regime forfetario e alle cause ostative allo stesso, chiede se quanto previsto dalla lettera *d-bis*) del comma 57 dell'articolo 1 debba applicarsi anche al caso concreto sopra rappresentato.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Osserva l'istante che il regime forfetario costituisce il regime naturale per gli esercenti arti o professioni che nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi o percepito compensi non superiori a 65 mila euro.

Inoltre, la modifica della lettera *d-bis*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014 ha eliminato una delle cause ostative all'applicazione del regime agevolato, che era costituita dal tetto 30.000 euro di reddito di lavoro dipendente o assimilabile conseguito.

Pertanto, la contribuente ritiene che nel suo caso ricorrano le condizioni per l'applicazione del regime forfetario, nonostante abbia in corso con lo stesso soggetto (U.S.L.) sia rapporti di lavoro dipendente che di lavoro autonomo.

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.

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.

La predetta circolare, a titolo di esempio, cita proprio il caso simile a quello oggetto dell'istanza in esame di un contribuente che svolge l'attività di "continuità assistenziale" (ex guardia medica) e l'attività di medicina generale, fornendo assistenza ai propri mutuati nell'ambito del distretto dell'ASL di competenza.

Ebbene, qualora fino allo scadere del periodo di sorveglianza il duplice rapporto di lavoro (autonomo e dipendente) permanga senza subire alcuna modifica sostanziale, non potrà applicarsi la causa ostativa in esame, con conseguente applicazione del regime forfetario.

Viceversa, qualora il duplice rapporto di lavoro (autonomo e dipendente) dovesse subire durante il periodo di sorveglianza modifiche sostanziali volte a traslare una quota di redditi percepiti dalla tipologia di redditi di lavoro dipendente a quella di redditi di lavoro autonomo per poter usufruire sulla maggiore quota di redditi di lavoro autonomo del regime forfetario, si applicherà

la causa ostativa in esame che comporterà la fuoriuscita dal regime forfetario nel periodo d'imposta successivo a quello in cui si verifica il mutamento sostanziale.

IL DIRETTORE CENTRALE

firmato digitalmente