

Risposta n. 401

OGGETTO: Articolo 1, comma 57, lettera d) 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

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

QUESITO

La Sig.ra **Alfa** (in breve "l'istante" o "la contribuente") ha conseguito nella laurea di primo livello in "terapia della neuro e psicomotricità dell'età evolutiva", per lo svolgimento della professione di terapeuta in tale area scientifico-sanitaria. Dopo l'ottenimento del titolo, la contribuente ha iniziato parallelamente due attività lavorative: da un lato, a partire dal....., in qualità di dipendente della Cooperativa **Beta** (in breve "il datore di lavoro" o "la cooperativa"), ha svolto attività educative e di mediazione della relazione presso alcuni istituti scolastici dell'infanzia, primari e secondari. In particolare, l'istante dichiara di aver curato l'organizzazione e la gestione di progetti educativi personalizzati, fornendo attività di sostegno in favore di bambini con disturbi neuroevolutivi e dell'apprendimento.

Dall'altro, in qualità di libera professionista, la Sig.ra **Alfa** ha svolto prestazioni domiciliari di riabilitazione neuropsicomotoria per alcuni minori affetti da disturbi dello spettro autistico, attraverso l'applicazione della terapia comportamentale "ABA",

riconosciuta dalle Linee Guida nazionali per il trattamento dell'autismo.

Da quanto riferito nell'istanza, si desume che l'istante abbia aderito al regime forfettario di cui alla 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").

L'istante precisa che le due attività svolte sono diverse e che, proprio in quanto tali, possono essere rivolte nei confronti dello stesso soggetto, la scuola, nell'ambito dello svolgimento del proprio lavoro dipendente per la cooperativa, e all'esterno, nell'ambito dello svolgimento della prestazione di assistenza domiciliare.

Nell'anno corrente, per effetto di un provvedimento d'urgenza *ex* articolo 700 del codice di procedura civile, emesso dal Tribunale di....., Sezione Lavoro, su ricorso promosso dai genitori di un minore nello spettro autistico contro la locale Agenzia per la tutela della salute (in breve "l'Agenzia" o "A.T.S."), quest'ultima è stata obbligata al pagamento della riabilitazione domiciliare del bambino, in luogo dei genitori. L'istante precisa che il bambino è da lei seguito sia a scuola, nell'ambito delle attività ivi organizzate dalla Cooperativa, sia a casa, nell'ambito della terapia domiciliare svolta in modo autonomo.

Al fine di dare esecuzione all'ordinanza, l'A.T.S. ha deciso di provvedere indirettamente, mediante un contratto concluso con la cooperativa, sul presupposto che quest'ultima fornisce già l'assistenza scolastica del minore a scuola. Per effetto di tale regolamento contrattuale, le fatture emesse dalla Sig.ra **Alfa** per le prestazioni di riabilitazione domiciliare non sono intestate, come in precedenza, ai genitori del minore, né direttamente all'A.T.S., bensì alla cooperativa, che ha assunto contrattualmente l'obbligo per l'Agenzia, e sono saldate da quest'ultimo ente.

Ciò premesso, il contribuente chiede un parere in merito all'applicabilità nei suoi confronti della causa ostantiva prevista dall'articolo 1, comma 57, lettera d-*bis*) della citata Legge n. 190 del 2014.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che non operi nei suoi confronti la causa ostativa prevista dall'articolo 1, comma 57, lettera *d)-bis*, della citata Legge n. 190 del 2014. Al riguardo, l'istante richiama la circolare del 10 aprile 2019, n. 9/E, in cui l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la predetta causa ostativa risponde all'esigenza di impedire artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo, prevedendo a tal fine un periodo di sorveglianza. Tale rischio, secondo la Sig.ra **Alfa**, non è sussistente, per un doppio ordine di ragioni.

Da un lato, l'attività svolta come libera professionista per lo svolgimento di riabilitazione neuro e psicomotoria è diversa da quella di sostegno svolta come dipendente della cooperativa.

Dall'altro, la circostanza che le fatture emesse dall'istante siano formalmente intestate al suo datore di lavoro, ancorché la prestazione sanitaria continui ad essere resa nei confronti di un soggetto diverso (ossia il minore), dipende da un elemento esterno, indipendente dalla sua volontà. Al riguardo, l'istante evidenzia che l'obbligo di fatturare al proprio datore di lavoro la prestazione svolta a favore del minore discende dall'accordo a sua volta concluso tra il datore di lavoro e l'A.T.S.. Mediante tale contratto, quest'ultima ha traslato in via negoziale sulla cooperativa l'adempimento dell'obbligo di pagamento imposto dall'autorità giudiziaria, nell'ordinanza emessa a seguito di un ricorso per provvedimento d'urgenza *ex* articolo 700 del codice di procedura civile.

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.

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.

Alla luce di quanto rappresentato dall'istante, non si ravvisano artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo nei confronti del medesimo datore di lavoro; invero, nel caso in esame un'attività di lavoro autonomo svolta nei confronti di soggetti privati e a loro carico continua ad essere svolta sempre nei confronti di soggetti privati, ma a carico dell'ente pubblico per il tramite della cooperativa, datrice di lavoro dell'istante.

Pertanto, si ritiene che l'istante possa applicare il regime forfetario di cui all'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti previsti dalle vigenti disposizioni normative.

È appena il caso di precisare che, qualora la contribuente dovesse svolgere a favore della cooperativa un'attività effettivamente riconducibile, ai fini fiscali, a un rapporto di lavoro da cui ritrarre reddito di lavoro dipendente o assimilato a quello di lavoro dipendente, la stessa non potrebbe in ogni caso applicare il regime forfetario in esame già a decorrere dal 2019 in relazione ai predetti redditi.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)