

Risposta n. 108

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

L'istante riferisce di essere un ingegnere titolare di partita iva dal 5 settembre 2017 e di aver lavorato come dipendente della ALFA S.p.A. fino al 31 agosto 2017. Dal 1° settembre 2017 è titolare di un contratto a tempo indeterminato come insegnante.

L'istante specifica che tra il 2017 e il 2018 la società ALFA S.P.A. è stata interessata da una serie di operazioni straordinarie (prima una trasformazione societaria in società a responsabilità limitata avvenuta nel novembre 2017 e poi una serie di altre operazioni).

Inoltre, l'istante rappresenta che a seguito di tale acquisizione la società, pur mantenendo inalterato il proprio codice fiscale e la propria partita IVA, è stata ridenominata BETA SRL con una compagine sociale e un consiglio di amministrazione diversi rispetto a quelli presenti nella ALFA S.P.A. nel momento in

cui era in corso il rapporto di lavoro dipendente.

L'interpellante specifica che:

- nell'anno 2017 ha emesso ed incassato n. 2 fatture nei confronti della società ALFA S.P.A. (pari al 100% dei compensi 2017) applicando il regime IVA semplificato;
- nell'anno 2018 ha incassato n. 4 fatture nei confronti della società ALFA SRL - società derivante dalla trasformazione societaria della ALFA S.P.A. - avvenuta nel novembre 2017 (pari al 42 % dei compensi 2018) e n. 7 fatture nei confronti della società BETA SRL, (pari al 58% dei compensi 2018) applicando il regime IVA semplificato;
- nell'anno 2019 ha incassato n. 10 fatture nei confronti della società BETA 1 SRL (pari al 98% dei compensi 2019) applicando il regime forfetario.

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 il caso sopra descritto rientri o meno nella fattispecie ostativa prevista dall'articolo 1, comma 57, lettera *d-bis*), della legge 23 dicembre 2014, n. 190, (come modificata dalla legge di bilancio 2019).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante rileva che la società BETA SRL è un soggetto giuridico nuovo e diverso e comunque non direttamente o indirettamente riconducibile alla società ALFA S.P.A. con la quale era in corso il rapporto di lavoro dipendente nel 2017, poiché la compagine sociale e la *governance* sono completamente differenti rispetto a

quella attuale.

A parere dell'istante, infatti, non può ritenersi soddisfatta la causa ostativa di cui alla lettera *d-bis*) del comma 57, articolo 1, Legge 23 dicembre 2014 n. 190 per il semplice fatto che il codice fiscale e la partita IVA sono rimasti invariati in seguito alle operazioni straordinarie intervenute nel corso del 2017 e 2018.

Per l'interpellante il datore di lavoro deve essere identificato attraverso la verifica della compagine societaria e del consiglio d'amministrazione e non attraverso la veste giuridica utilizzata, intendendo per tale anche il codice fiscale e la partita IVA. Alla luce di quanto sopra, l'istante ritiene di poter fruire del regime forfetario in parola.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente, si rappresenta che il presente parere attiene esclusivamente alla causa ostativa di cui all'articolo 1, comma 57, lettera *d-bis*), della legge 23 dicembre 2014, n.190, come modificata dalla legge di bilancio 2019. Resta, pertanto, esclusa qualsivoglia considerazione in merito ai requisiti di applicazione del regime forfetario previsti dalla legge n. 190 sopracitata, nonché delle ulteriori cause ostative ivi previste, ivi compresa la nuova lettera *d-ter*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014 (introdotta con la legge n. 160 del 27 dicembre 2019), la quale prevede che non possono applicare il regime forfetario le persone fisiche che nell'anno precedente hanno percepito redditi da lavoro dipendente o assimilato per un ammontare superiore a euro 30.000).

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. Da ultimo, la legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020) ha ulteriormente modificato il regime di cui sopra.

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. In particolare, per quel che qui rileva, la lettera *d-bis*) del comma 57 prevede che non possono applicare il 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.

In argomento, la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, cui si rinvia per completezza, ha chiarito che tale nuova causa ostativa, come indicato nella relazione illustrativa, risponde alla *ratio* di evitare artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo, prevedendo a tal fine un periodo di sorveglianza.

Con riferimento alla fattispecie rappresentata nell'istanza, si evidenzia che nell'anno 2019 l'istante ha percepito la quasi totalità dei compensi dalla società denominata BETA 1 SRL, mentre fino al 31 agosto 2017 era stato dipendente della ALFA S.p.A. (poi diventata ALFA SRL), le cui quote totalitarie erano state cedute al gruppo GAMMA a fine 2016.

In data 16 aprile 2018 con atto repertorio n. 23915 a firma notaio Mario Notari la ALFA SRL ha effettuato una scissione parziale a favore della BETA SRL e della BETA 1 SRL. A seguito di tale scissione parziale la società scissa ha modificato la denominazione da ALFA SRL a BETA SRL.

Quindi, ai fini della disposizione normativa in esame, il datore di lavoro non può ritenersi cambiato.

Per quanto sopra esposto la scrivente ritiene, quindi, che il caso descritto dall'istante rientri nella 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).

Di conseguenza, l'istante non potrà fruire del regime cd. forfetario, per l'anno d'imposta 2020, in quanto il suo fatturato risulta conseguito nei confronti del medesimo datore di lavoro con il quale erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta.

Resta inteso che per il contribuente tale causa cesserà di essere ostativa all'applicazione del regime forfetario a partire dall'anno d'imposta 2021, essendo decorsi i due periodi d'imposta di sorveglianza previsti dalla lettera *d-bis*) in esame, fermo in ogni caso restando lo svolgimento di un'effettiva attività di lavoro autonomo su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)