

## Risposta n. 179

***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***

### QUESITO

L'istante ha rappresentato che:

- da ottobre 2018 fino a dicembre 2018, è stato assunto dall'agenzia interinale ALFA affinché prestasse la propria attività lavorativa per la Fondazione BETA;
- da dicembre 2018, è stato assunto a tempo indeterminato presso la Fondazione GAMMA e ha cessato di lavorare per la Fondazione BETA;

- da dicembre 2018, come precisato con la documentazione integrativa l'istante ha sottoscritto un accordo di collaborazione con la Fondazione BETA, dopo aver rassegnato le dimissioni dall'agenzia interinale ALFA.

Con la medesima documentazione integrativa, il contribuente ha rappresentato che la propria attività di collaborazione sarà esercitata prevalentemente nei confronti della citata Fondazione BETA.

Tanto premesso, considerato quanto disposto dall'articolo 1, comma 9, della legge n. 145 del 2018 (legge di bilancio 2019), che ha modificato la lettera *d*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge 190 del 2014, relativa alle cause ostative all'applicazione del regime forfetario, il contribuente pone un quesito circa la possibilità di avvalersi del regime di cui sopra.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene che l'attività lavorativa prestata a favore dell'Agenzia interinale ALFA non possa essere considerata collaborazione indiretta con la Fondazione BETA, trattandosi di enti diversi che non hanno alcuna relazione tra di loro. Pertanto, reputa che l'attività di collaborazione prestata direttamente a BETA possa fruire del regime forfetario di cui alla suddetta legge.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Preliminarmente, si rappresenta che resta esclusa ogni considerazione in merito ai requisiti di applicazione del regime forfetario richiesti 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.

In particolare, la 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.

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.

La circolare 9/E del 2019, inoltre, ha precisato che, diversamente dalla precedente causa ostativa che faceva espresso riferimento alla verifica della percezione di redditi di lavoro dipendente e assimilati nell'anno precedente, la nuova causa ostativa fa riferimento all'attività esercitata "prevalentemente" nei confronti di datori di lavoro ovvero di soggetti direttamente o indirettamente a essi riconducibili con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta.

Di conseguenza, la verifica del requisito della prevalenza va effettuata solo al termine del periodo d'imposta.

Con riferimento alla fattispecie rappresentata nell'istanza, dunque, il contribuente può aderire per il 2019 al regime forfetario in quanto la presenza della causa ostativa va valutata in detto anno e - ove ne sia accertata l'esistenza - comporterà la decadenza dal regime nel 2020.

Con riferimento al caso di specie si evidenzia che nel 2018 il rapporto di lavoro tra l'istante e la Fondazione BETA è avvenuto tramite un contratto di somministrazione di lavoro a tempo determinato che è stato risolto a seguito di dimissioni dell'istante.

Dal citato schema contrattuale emerge che, per tutta la durata della somministrazione, i lavoratori svolgono la loro attività alle dipendenze dell'agenzia di somministrazione, ma nell'interesse e sotto la direzione e il controllo dell'impresa utilizzatrice (cfr. articolo 30 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81).

Il citato decreto legislativo n. 81 del 2015 attribuisce all'utilizzatore poteri e obblighi generalmente riconducibili alla figura del datore di lavoro (i.e., il potere di dirigere e controllare la prestazione lavorativa e l'obbligo, non solo di rimborsare all'agenzia somministratrice gli oneri retributivi e previdenziali, ma anche quello, in caso di inadempimento di quest'ultima, di pagare direttamente al lavoratore il trattamento economico e di versare i relativi contributi previdenziali).

Come, anche, chiarito dalla risoluzione n. 55/E del 2016: *“Dall'analisi del quadro normativo di riferimento e degli obblighi e diritti scaturenti dal contratto di somministrazione di lavoro, appare evidente che, se da un punto di vista formale il contratto di lavoro dipendente è stipulato tra il lavoratore ed il somministratore, da un punto di vista sostanziale il “rapporto di lavoro”, che si instaura tra l'utilizzatore ed il lavoratore, assume caratteristiche analoghe a quello che si instaura tra datore di lavoro e lavoratore”*.

Dalle considerazioni svolte, emerge, quindi, che sotto il profilo sostanziale la Fondazione BETA possa essere considerata datore di lavoro di TIZIO.

Di conseguenza, qualora alla fine del periodo d'imposta 2019, l'istante dovesse effettuare prevalentemente prestazioni a favore della Fondazione BETA, lo stesso decadrebbe dal regime forfetario nel 2020.

È appena il caso di precisare che, qualora il contribuente dovesse svolgere a favore della Fondazione BETA 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, lo stesso non potrebbe in ogni caso applicare il regime forfetario in esame già a decorrere dal 2019.

**Il Direttore centrale**

(Firmato digitalmente)