

Risposta n. 115

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 rappresenta di aver svolto, tra il 2017 e il 2018, il praticantato obbligatorio per la professione di dottore commercialista ed esperto contabile (percependo, a tal fine, un compenso sotto forma di borsa di studio) e di aver aperto (una volta ultimato il periodo di pratica) una partita IVA per iniziare l'attività professionale in regime agevolato.

Alla luce delle modifiche apportate all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, dall'articolo 1, comma 9, lettera c), della legge 30 dicembre 2018, n. 145 - che, tra l'altro, ha sostituito la lettera *d-bis*) del comma 57 prevedendo, tra le cause di esclusione, l'esercizio dell'attività in via prevalente 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, che nei prossimi anni fatturerà prevalentemente nei confronti del proprio "*dominus*", chiede chiarimenti in merito alla possibilità di continuare a beneficiare del regime forfetario con conseguente applicazione dell'imposta

sostitutiva con l'aliquota agevolata del 5 per cento per i primi cinque periodi d'imposta in cui eserciterà la propria attività professionale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante, considerato che un compenso erogato sotto forma di borsa studio non possa precludere l'applicazione e/o la permanenza nel regime forfetario, ritiene di aver diritto a continuare a fruire del regime forfetario disciplinato dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014 con conseguente applicazione dell'imposta sostitutiva con l'aliquota agevolata del 5 per cento per i primi cinque periodi d'imposta in cui eserciterà la propria attività professionale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per le ragioni di seguito indicate, si ritiene che la causa ostativa per l'applicazione del regime forfetario prevista dalla lettera *d-bis*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, non trovi applicazione al caso rappresentato dall'interpellante.

Preliminarmente si rappresenta che resta esclusa ogni considerazione in merito ai requisiti di applicazione del regime forfetario previsti dalla legge n. 190 del 2014, nonché delle ulteriori cause ostative ivi previste.

La legge n. 190 del 2014, all'articolo 1, commi da 54 a 89, prevede 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.

La circolare 9/E del 10 aprile 2019 ha ricordato che l'ultimo inciso della citata lettera *d-bis*) del comma 57 è stato aggiunto dall'articolo 1-*bis*, comma 3, del decreto legge 14 dicembre 2018, n. 135, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 febbraio 2019, n. 12, escludendo espressamente dall'ambito di applicazione della stessa i soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatorio per l'esercizio di arti o professioni.

Ciò posto, non essendo integrata la causa ostativa di cui alla lettera *d-bis*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, l'istante può applicare il regime forfetario nel periodo d'imposta 2019 (ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti).

IL DIRETTORE CENTRALE

firmato digitalmente