

**Risposta n. 257**

**OGGETTO:** Articolo 1, comma 57 della legge 23 dicembre 2014, n. 190. Cause ostative all'applicazione del regime c.d. forfetario.

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

**QUESITO**

Il signor Tizio (di seguito, l'istante), nato a ... il ..., riferisce di essere residente e dimorante in ... dal ..., iscritto all'AIRE dal ..., assunto con contratto di lavoro dipendente a tempo indeterminato presso la Società Alfa e interessato a rientrare in Italia, per svolgere la libera professione di ... .

L'istante rappresenta, altresì, di essere stato recentemente contattato dalla società Beta, avente sede in ... ma interessata ad espandere l'attività anche in Italia.

In proposito, l'istante precisa che il proprio trasferimento in Italia «*non potrà avvenire prima di ottobre o novembre 2021*» ed inoltre che «*il reddito di lavoro dipendente percepito annualmente è superiore ai 30.000,00 Euro. Tale rapporto di lavoro dipendente andrà a cessare nell'anno 2021*».

Ciò posto, l'istante rappresenta alcuni dubbi circa l'applicazione delle cause ostative previste dal comma 57 della legge n. 190 del 2014 ai fini dell'accesso al cd. regime forfetario, chiedendo se potrà applicare il regime sin dall'anno d'imposta 2021

oppure dovrà attendere l'anno d'imposta successivo, in cui afferma che le cause di esclusione verranno sicuramente meno. In particolare, chiede se:

**1.** la causa di esclusione del "non residente" - **lettera b)** - sia riferita solo a quei soggetti che intendano intraprendere un'attività d'impresa o di lavoro autonomo professionale in Italia, pur continuando a risiedere e dimorare all'estero (sempre iscritti all'AIRE) per più di 183 giorni, o anche a coloro che, facendo rientro in Italia negli ultimi mesi dell'anno (come nel caso prospettato), vi trasferiscano stabilmente la residenza e la dimora, risultando però presenti, nel primo anno d'imposta, per un periodo inferiore ai 183 giorni;

**2.** se il limite dei 30.000 euro di cui alla **lettera d-ter)** si applichi anche al contribuente che, in corso d'anno, cessi il rapporto di lavoro all'estero da cui percepisce redditi superiori a tale soglia e trasferisca la residenza in Italia, oppure se in un caso del genere sia consentito aderire al regime forfettario già dall'anno in corso.

Infine, rappresenta l'ulteriore dubbio circa la possibilità che costituisca impedimento all'adesione al regime forfettario la circostanza che i committenti principali cui sarà rivolta l'attività di lavoro autonomo siano società con sede in ... (**quesito n. 3**).

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

Ad avviso dell'istante, occorre tenere presente che il legislatore, con la legge n. 190 del 2014, all'articolo 1, commi da 54 a 89, abbia voluto agevolare i contribuenti persone fisiche, quali piccoli imprenditori e professionisti, in possesso di determinati requisiti, non percettori di un reddito di lavoro dipendente elevato. Inoltre, nel caso degli italiani all'estero, si è sempre legiferato per incentivare il loro rientro in Italia, come nel caso dell'articolo 16 del D.lgs. n. 147 del 2015, così come modificato dall'articolo 5, comma 1, del D.L. n. 34 del 2019.

Sarebbe dunque illogico, argomenta l'istante, penalizzare un contribuente che,

rientrando in Italia a fine anno d'imposta e trasferendovi la residenza, intenda esercitare la libera professione avvalendosi del regime forfettario. Nel caso in esame, quindi, lo *status* di non residente per l'anno d'imposta 2021, non dovrebbe essere una causa di esclusione, proprio perché il legislatore incentiva il rientro degli italiani all'estero.

L'istante cita in proposito la risposta a interpello n. 173 del 30 maggio 2019, resa in favore di un cittadino italiano residente all'estero, sviluppatore di *software* con contratto di lavoro dipendente a tempo determinato, che valutava la possibilità di rientrare in Italia e svolgere la medesima attività in forma di lavoro autonomo, con adesione al regime forfettario. In detta risposta, in particolare, si legge che *«la circostanza che il professionista possa instaurare un rapporto di lavoro autonomo con un soggetto estero, con il quale è intercorso, sempre all'estero, un rapporto di lavoro dipendente durante il periodo di sorveglianza, escluderebbe la sussistenza di un'artificiosa trasformazione nel senso sopra descritto, non essendovi alcun criterio di collegamento con il territorio dello Stato dei redditi di lavoro dipendente percepiti all'estero»*.

Con riferimento alla possibilità di svolgere l'attività professionale nei confronti di committenti esteri, l'istante evidenzia che la disciplina del regime forfettario (differentemente da altri regimi agevolati previgenti) non contiene alcun divieto in merito. Al contrario - considerato che l'articolo 1, comma 58, della legge n. 190 del 2014 stabilisce le disposizioni applicabili, ai fini IVA, alle cessioni intracomunitarie e alle esportazioni - se ne deduce che la presenza di committenti esteri non costituisce impedimento all'adesione e alla permanenza nel regime forfettario.

In conclusione, l'istante ritiene di poter rientrare in Italia e qui avviare l'attività professionale nei termini sopra descritti, con adesione al regime forfettario già dal periodo di imposta 2021.

**PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In via preliminare, si rappresenta che il presente parere viene reso nel presupposto, assunto acriticamente, che ai fini fiscali il contribuente sia effettivamente residente all'estero - su cui rimane fermo ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria - e che, secondo le intenzioni manifestate nell'istanza di interpello, a partire dal mese di ottobre o novembre 2021 trasferisca in fatto la residenza in Italia e ivi svolga la sua attività di lavoro autonomo.

Al riguardo, si rammenta che esula dalle competenze della scrivente esercitabili in questa sede l'accertamento di un elemento di fatto, quale quello della residenza fiscale del contribuente ai sensi dell'articolo 2 del Testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (*cfr.* circolare 1° aprile 2016, n. 9/E, paragrafo 1.1).

Sempre preliminarmente, si precisa che non è oggetto della presente risposta il regime speciale per lavoratori impatriati, di cui all'articolo 16, comma 1, del decreto legislativo n. 147 del 2015, solo accennato dal contribuente nell'istanza.

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.

Successivamente, l'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio 2019) ha modificato, con portata estensiva, l'ambito di applicazione del regime forfetario (*rif.* Circolare n. 9/E del 10 aprile 2019).

Da ultimo, l'articolo 1, comma 692, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020) ha modificato ulteriormente l'ambito di applicazione del regime forfetario.

Con riferimento a quanto descritto dall'istante, in particolare, assumono rilevanza le seguenti disposizioni. Ai sensi di quanto disposto nel comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, non possono avvalersi del regime forfetario, tra l'altro:

- «i soggetti non residenti, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno

*degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicurino un adeguato scambio di informazioni e che producano nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75 per cento del reddito complessivamente prodotto» [lettera b)];*

*· «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, ad esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni» [lettera d-bis)];*

*· «i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, eccedenti l'importo di 30.000 euro; la verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato» [lettera d-ter)].*

Nel caso in esame, l'istante riferisce di essere residente in ... e di essere ivi assunto come lavoratore dipendente presso la società Alfa, percependo in qualità di lavoratore dipendente un compenso superiore alla soglia di euro 30.000,00 all'anno. Inoltre, rappresenta di voler trasferire negli ultimi mesi del 2021 la residenza in Italia e di voler qui avviare un'attività di lavoro autonomo (...) in regime forfettario, avendo come principali committenti società con sede in ... .

Ciò posto, considerato che l'istante intende mantenere l'iscrizione all'AIRE e continuare a risiedere e dimorare in ... per la maggior parte del 2021, in applicazione della sopracitata lettera b), lo stesso non potrà accedere al regime forfettario nel medesimo anno di imposta (i.e. 2021, **quesito n. 1**).

Parimenti, l'accesso al regime risulta precluso per il 2021, considerato che l'istante riferisce che il rapporto di lavoro dipendente è ancora in essere alla data di

presentazione dell'istanza (...) e che il relativo reddito percepito annualmente supera la soglia dei 30.000,00 euro, risultando, quindi, integrata la causa ostativa di cui alla citata lettera *d-ter*), che come precisato nella risposta n. 81 del 3 febbraio 2021 si applica anche nel caso di rapporti di lavoro all'estero. Si rammenta, comunque, che la verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro risulta cessato nell'anno precedente (*cf.* paragrafo 2.3 della circolare n. 10/E del 4 aprile 2016, riferito all'allora vigente lettera *d-bis*) del comma 57, di cui l'odierna lettera *d-ter*) costituisce una riproposizione) - (**quesito n. 2**).

Per quanto concerne la possibilità di svolgere l'attività professionale nei confronti di committenti esteri il quesito posto è inammissibile, ai sensi dell'articolo 11, comma 4, della legge 27 luglio 2000, n. 212, per carenza delle obiettive condizioni di incertezza, considerato che non si riscontra nella legislazione relativa al regime forfetario alcuna causa ostativa di tal genere. Ne consegue che, in ogni caso, non si producono a tal riguardo gli effetti di cui al comma 3 dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 (**quesito n. 3**).

Alla luce di quanto sopra, nel presupposto che l'istante - in coerenza con quanto dichiarato - cessi il rapporto di lavoro dipendente entro la fine del 2021, faccia rientro in Italia e sia qui residente ai fini fiscali, si ritiene che lo stesso potrà applicare il regime forfetario nel 2022, ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti di legge.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**