

Risposta n. 106

OGGETTO: Articolo 1, comma 57, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificato dall'articolo 1, comma 692, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 - Applicazione del regime cd. Forfetario

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

QUESITO

Il Sig. TIZIO (in breve "l'istante" o "il contribuente") dichiara di essere residente in ... e di essere iscritto all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero dal 20 novembre 2017.

L'istante lavora dal 1° giugno del 2016 come dipendente presso l'ospedale ... , in qualità di medico chirurgo specializzato.... L'inquadramento contrattuale finora previsto esclude l'esercizio di attività professionale autonoma.

A partire dal corrente anno, l'ospedale citato ridurrà il numero di ore lavorate dal dott. TIZIO del 20 per cento, con conseguente rilascio di autorizzazione all'esercizio di un'attività di lavoro autonomo. Al riguardo, l'istante precisa che gli sarà consentito l'esercizio professionale anche presso il medesimo ospedale, mediante un regime simile a quello c.d. "*intra moenia*", che comporterà la corresponsione di emolumenti ulteriori nella retribuzione ordinaria.

A seguito di tale modifica delle condizioni contrattuali con il datore di lavoro

svizzero, l'istante rappresenta l'intenzione di svolgere l'attività di lavoro autonomo in Italia, per un massimo di dieci giorni al mese, presso strutture private di terzi, quali studi medici o case di cura.

A tal fine, egli intende aprire la partita IVA e avvalersi del regime agevolativo c.d. forfettario, di cui alla legge 23 dicembre 2014, n. 190, come da ultimo modificato dalla legge 27 dicembre 2019, n. 160. Tuttavia, l'istante ha un dubbio interpretativo in merito all'applicabilità nei suoi confronti del predetto regime, in quanto soggetto non residente in Italia.

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

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter applicare il regime forfettario, pur non essendo residente in Italia.

Al riguardo, egli ritiene che la causa ostativa prevista dalla lettera *b*) dell'articolo 1, comma 57, della legge 190 del 2014 risponda alla *ratio* di limitare l'agevolazione ai soggetti che producono prevalentemente redditi all'estero. In altri termini, secondo il contribuente, la disposizione in esame appare volta a contrastare abusi di utilizzo del regime agevolato nell'ipotesi di redditi tassati in via concorrente sia nello Stato di residenza che nello Stato di produzione.

L'istante, inoltre, richiama l'articolo 14 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra la Repubblica italiana e la ..., firmata a Roma il ... (in breve "la Convenzione"), in materia di redditi derivanti da professioni indipendenti.

L'articolo sopra richiamato prevede l'imponibilità in via esclusiva, nello Stato di residenza del percettore, dei redditi derivanti dall'esercizio di lavoro autonomo; la tassazione diventa concorrente ove il soggetto che produce il reddito disponga

abituamente nello Stato di produzione (c.d. Stato fonte) di una base fissa per l'esercizio della sua attività.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rappresenta che esula dal presente parere ogni valutazione in merito alla sussistenza dei requisiti per stabilire la residenza dell'istante. Come chiarito dalla paragrafo 1.1 della circolare primo aprile 2016, n. 9/E, tale indagine è preclusa in sede di interpello ordinario, comportando l'esame di elementi meramente fattuali di cui è essenziale verificare la veridicità e completezza, possibile solo in sede di accertamento.

Si assumerà, perciò, acriticamente che l'istante non sia residente ai fini fiscali in Italia, ma ivi consegua redditi di lavoro autonomo in veste di residente ai fini fiscali in

Inoltre, 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.

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 del 10 aprile 2019).

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

Sono state, inoltre, previste alcune cause ostative all'applicazione del regime forfetario: per quanto concerne il quesito posto dall'istante, in particolare, assume

rilevanza la disposizione prevista dalla lettera b) del comma 57 dell'articolo 1 della legge sopra richiamata.

In base alla citata lettera b) non possono avvalersi del cd. regime forfetario i soggetti non residenti, ad eccezione di coloro che risiedono in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono in Italia almeno il 75 per cento del reddito complessivamente prodotto.

La *ratio* di tale esclusione risiede nel fatto che un soggetto non residente può essere considerato nella medesima situazione di un soggetto residente, con conseguente parità di trattamento fiscale ai fini del regime forfetario, solo se risiede in un Paese dell'Unione Europea ovvero in un Paese dello Spazio Economico Europeo (c.d. "SEE", cioè Islanda, Norvegia e Liechtenstein), collaborativo ai fini dello scambio delle informazioni e produce in Italia, in qualità di Stato fonte, la maggior parte del suo reddito complessivamente prodotto.

Nella fattispecie in esame, il dott. TIZIO ha dichiarato di essere residente in ..., che non fa parte dell'UE né dello SEE e non produce la maggior parte del suo reddito in Italia, avendo intenzione di svolgere l'attività di lavoro autonomo in Italia, per un massimo di dieci giorni al mese, presso strutture private di terzi.

Per quanto sopra esposto, quindi, si ritiene che l'istante non possa applicare il regime forfetario di cui all'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, finché permangono le condizioni rappresentate (i.e. residenza extra UE e produzione di reddito in Italia inferiore al 75 per cento del reddito complessivamente prodotto).

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)