

Risposta n. 311/2023

OGGETTO: Art. 1, co. 54 e ss., L. n. 190 del 1994 – regime dei forfetari – causa di esclusione – lettera d-ter) del co. 57 – redditi di lavoro dipendente e assimilati – non imponibili in Italia – rilevanza.

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

QUESITO

Il Sig. ALFA (di seguito, "Istante" o "Contribuente") presenta un'istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), della legge n. 212 del 2000, volto a chiedere chiarimenti in merito all'interpretazione della disciplina del regime dei forfetari di cui all'articolo 1, commi 54 e seguenti, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (di seguito, "Regime dei forfetari") e, nello specifico, delle relative cause di esclusione, nei termini di cui si dirà.

Nell'istanza, il Contribuente afferma:

- di essere residente in [un paese dell'Unione Europea, *ndr*];
- di voler aprire una partita Iva in Italia;

- che *«in caso di apertura di partita iva per avvio dell'attività in Italia, si provvederebbe contestualmente a stabilire la residenza fiscale nello stesso Stato [i.e., in Italia]»*.

L'Istante fa presente di percepire, quale unico reddito, la pensione per raggiunti limiti di età a titolo di ex dipendente della Commissione Europea e che la stessa è superiore all'importo annuo di euro 30.000,00. In proposito, l'Istante sottolinea che gli emolumenti corrisposti ai funzionari della Commissione Europea sono esenti da tassazione nazionale negli Stati membri dell'Unione Europea in base a quanto disposto dall'articolo 12 del Protocollo n.7 *"Sui privilegi e sulle immunità dell'Unione Europea"* allegato al Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (di seguito, "TFUE").

Alla luce di ciò, il Contribuente chiede un parere *«in merito alla sussistenza dei requisiti per l'inizio di un'attività con partita iva individuale con accesso al nuovo regime forfettario agevolato ... [o se] il percepimento della pensione di vecchiaia in qualità di ex dipendente della Commissione Europea costituisca una causa ostativa per l'accesso al suddetto regime fiscale»*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che il percepire una pensione di vecchiaia, esente da tassazione in base al Protocollo n. 7 allegato al TFUE, non sia ostativo alla fruizione del Regime dei forfettari. Di conseguenza, sostiene di poter procedere all'apertura della partita Iva in Italia usufruendo dei relativi benefici, fermo restando il rispetto di tutti gli altri

requisiti previsti dalle disposizioni normative concernenti il predetto Regime (compreso il trasferimento in Italia).

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 residente all'estero e che effettivamente acquisti la residenza in Italia per usufruire del Regime dei forfetari in parola all'esito di un'eventuale parere favorevole all'istanza in esame. 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 n. 9/E del 1° aprile 2016, paragrafo 1.1).

Inoltre, si premette che, alla luce delle considerazioni formulate nell'istanza, il presente parere attiene esclusivamente alla causa ostantiva di cui all'articolo 1, comma 57, lettera *d-ter*), della legge n. 190 del 2014. Resta, pertanto, esclusa qualsivoglia considerazione in merito ai requisiti di applicazione del Regime dei forfetari previsti dalla citata legge n. 190 del 2014, nonché delle ulteriori cause ostantive ivi previste (posto che non risulta formulato alcun espresso quesito in proposito).

La legge n. 190 del 2014, all'articolo 1, commi da 54 a 89, ha introdotto un regime fiscale agevolato (il predetto Regime dei forfetari) rivolto ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni in possesso di determinati requisiti.

L'articolo 1, comma 57, lettera *d-ter*), della citata legge n. 190 del 2014 [come modificata dall'articolo 1, comma 692, lettera d), della legge 27 dicembre 2019, n. 160] prevede che non possono avvalersi del Regime dei forfetari *«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»*.

In proposito, occorre rilevare che nella circolare n. 10/E del 4 aprile 2016, a commento della causa di esclusione prevista dalla previgente lettera *d-bis*) del citato comma 57 [nella sua formulazione introdotta dall'articolo 1, comma 111, lettera b), della legge 28 dicembre 2015, n. 208 - sostanzialmente identica all'attuale formulazione della lettera *d-ter*)], viene chiarito che: *«[t]ale limite, introdotto, con decorrenza 1° gennaio 2016, dalla legge di stabilità del 2016, non opera se il rapporto di lavoro dipendente è cessato nel corso dell'anno precedente, sempre che nel medesimo anno non sia stato percepito un reddito di pensione che, in quanto assimilato al reddito di lavoro dipendente, assume rilievo, anche autonomo, ai fini del raggiungimento della citata soglia. Rileva, invece, il citato limite nell'ipotesi in cui, nello stesso anno, il contribuente abbia cessato il rapporto di lavoro dipendente ma ne abbia intrapreso uno nuovo, ancora in essere al 31 dicembre. Ciò in coerenza con la ratio della disposizione, che ha il fine di incoraggiare il lavoratore rimasto senza impiego e senza trattamento pensionistico mediante la concessione di agevolazioni fiscali. Si evidenzia, inoltre, che ai fini della non applicabilità della causa di esclusione in commento rilevano solo le cessazioni del*

rapporto di lavoro intervenute nell'anno precedente a quello di applicazione del regime forfetario» (sottolineatura aggiunta).

Alla luce dei chiarimenti forniti dalla richiamata circolare n. 10/E, si deve ritenere che la previsione della citata lettera d-ter) escluda dalla fruizione del beneficio in parola i titolari di redditi astrattamente riconducibili alla categoria dei redditi di lavoro dipendente e assimilati di cui agli articoli 49 e 50 del TUIR, ossia, i titolari di detti redditi a prescindere dalla loro tassazione in Italia o dall'ammontare delle imposte corrisposte su tali redditi. Considerato il richiamo alla soglia di euro 30.000 («*eccedenti l'importo di 30.000 euro*») nella citata lettera d-ter), quello che rileva ai fini dell'applicazione di tale causa di esclusione è, dunque, l'esistenza di simili redditi e il loro ammontare.

Alla luce di quanto sopra, si ritiene non condivisibile la soluzione prospettata dal Contribuente in quanto, visto il contenuto della citata lettera d-ter), il Regime dei forfetari è escluso per un soggetto che percepisce «*una pensione di vecchiaia*» [che, in assenza di indicazioni contrarie da parte del Contribuente, deve ritenersi astrattamente riconducibile tra i redditi di lavoro dipendente di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a), del TUIR] eccedente i 30.000 euro, ancorché questa sia esente da imposte in Italia per effetto delle disposizioni del Protocollo n. 7 allegato al TFUE.

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.

Firma su delega della Direttrice centrale

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**