

Risposta n. 517

OGGETTO: Articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificato dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145. Applicazione del regime c.d. forfetario

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

QUESITO

La ALFA S.p.A. (di seguito anche "istante", o, "ALFA ") chiede di conoscere se, in qualità di sostituto d'imposta, debba effettuare la ritenuta d'acconto sui compensi, per diritti d'autore connessi all'attività di lavoro autonomo, corrisposti a professionisti che si avvalgono del regime forfetario di cui alla legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificato dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145.

A parere dell'istante il dubbio interpretativo sorge in relazione alla precisazione contenuta nella circolare 10 aprile 2019, n. 9/E con la quale l'Agenzia delle entrate ha precisato che: "*Qualora il contribuente consegua proventi a titolo di diritti d'autore, ai sensi dell'articolo 53, comma 2, lettera b), del TUIR, anche se effettivamente correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta, rimangono ferme le modalità di tassazione degli stessi previste dal comma 8 del successivo articolo 54*".

Con la documentazione integrativa, acquisita con nota prot. RU n. 726377 del 17

ottobre 2019, l'istante ha precisato che:

- i contratti stipulati riguardano collaborazione artistica/professionale ai fini della realizzazione di opere dell'ingegno;
- nelle notule sottoscritte da parte dei prestatori d'opera, gli stessi "*in caso di dichiarazioni mendaci e di formazione o uso di atti falsi, dichiara[no] che l'operazione è effettuata nell'ambito del regime forfetario (...) in quanto connessa all'attività di lavoro autonomo esercitata con partita IVA (...)*";
- "i professionisti che svolgono prestazioni di lavoro autonomo in regime Iva forfetario nei confronti della ALFA e che, inoltre, cedono un diritto d'autore in relazione all'attività svolta, sottoscrivono con la Società contratti denominati "per prestazioni miste". L'oggetto della prestazione mista può consistere, ad esempio, ...".

In particolare, l'istante chiede di sapere se l'affermazione menzionata nella citata circolare n. 9/E del 2019 sia da intendere come una precisazione dei criteri di determinazione della base imponibile dei diritti d'autore (25% o 40%) su cui applicare l'imposta sostitutiva propria del regime forfetario o se, invece, la puntualizzazione sia finalizzata ad assoggettare a tassazione ordinaria i compensi per diritti d'autore, nonostante, essi concorrano all'eventuale raggiungimento della soglia limite dei 65.000 euro per poter fruire del regime forfetario di cui alla legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificata dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (in breve "Legge di bilancio 2019").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che i compensi per diritti d'autore, connessi all'attività di lavoro autonomo corrisposti a professionisti che si avvalgono del regime forfetario, concorrano all'eventuale raggiungimento della soglia dei 65.000 euro per poter fruire del regime forfetario e sconteranno l'imposta sostitutiva in luogo di quella ordinaria. Di conseguenza, il committente che rivesta il ruolo di sostituto d'imposta non dovrà

effettuare la ritenuta d'acconto su tali compensi.

In particolare, come anche meglio specificato nella documentazione integrativa presentata il 17 ottobre 2019 R.U. n.726377, l'istante evidenzia di operare nella seguente maniera. Al collaboratore che percepisce diritti d'autore viene chiesto di presentare:

- 1) una dichiarazione, sotto la propria responsabilità, che i compensi percepiti da ALFA per diritti d'autore sono correlati all'attività di lavoro autonomo esercitato in regime c.d. forfetario e che, pertanto, rientrano nel plafond dei 65.000 euro;
- 2) una notula con l'indicazione dei dati anagrafici, dell'importo dei compensi per diritti d'autore e degli estremi della norma del regime cd. forfetario.

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 n. 190 del 2014, nonché delle ulteriori cause ostative ivi previste e, in particolare, alla qualificazione tra i redditi di lavoro autonomo dei compensi percepiti dai collaboratori dell'istante.

Il presente parere è altresì formulato sul presupposto, assunto acriticamente, che i compensi erogati dall'istante siano effettivamente qualificabili a titolo di utilizzo di diritti d'autore, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

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.

Il comma 64 dell'articolo 1 della n. 190 del 2014 stabilisce che chi applica il

regime forfetario determina *"il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti il coefficiente di redditività nella misura indicata nell'allegato n. 4 annesso alla presente legge, diversificata a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata"*. Una volta determinato il reddito imponibile, con le modalità sopra descritte, il contribuente forfetario applica un'unica imposta, nella misura del 15 per cento, sostitutiva delle imposte sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'IRAP ovvero del 5 per cento per le nuove iniziative produttive.

In merito ai proventi a titolo di diritti d'autore, ai sensi dell'articolo 53, comma 2, lettera *b)*, del TUIR, la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019 ha chiarito che:

a) tali proventi, se correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta, concorreranno alla verifica del limite dei 65.000 euro per l'accesso o la permanenza nel regime forfetario, circostanza che sarà ritenuta sussistente se, sulla base di un esame degli specifici fatti e circostanze, gli stessi non sarebbero stati conseguiti in assenza dello svolgimento dell'attività di lavoro autonomo;

b) qualora il contribuente consegua proventi della predetta categoria, anche se effettivamente correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta, rimangono ferme le modalità di tassazione degli stessi previste dal comma 8 del successivo articolo 54 del TUIR.

In particolare, l'articolo 54, comma 8, del TUIR disciplina la modalità di determinazione del reddito di cui all'articolo 53, comma 2, lettera *b)*, del TUIR, prevedendo che tale reddito sia ridotto del 25 per cento a titolo di determinazione forfetaria delle spese, ovvero del 40 per cento se i relativi compensi sono percepiti da soggetti con meno di 35 anni.

Al pari di quanto già chiarito dalla scrivente con risoluzione n. 311/E del 21 luglio 2008 in relazione al regime fiscale per i contribuenti c.d. "minimi", anche per i contribuenti che applicano il regime forfetario in esame la cessione del diritto d'autore durante la permanenza nel regime soggiace alle modalità di certificazione dei

compensi previste per tale regime ed è soggetta all'imposta sostitutiva prevista dai commi 64 o 65 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014.

Di conseguenza, ogniqualvolta vi sia effettiva correlazione tra i proventi derivanti dalla cessione del diritto d'autore e l'attività di lavoro autonomo svolta, i proventi dovranno, da un lato, concorrere alla verifica del limite di 65.000 euro per l'accesso o la permanenza nel regime forfetario e, dall'altro lato, saranno assoggettati all'imposta sostitutiva di cui ai commi 64 o 65, con le particolarità che le aliquote di abbattimento forfetario dei costi saranno quelle previste dall'articolo 54, comma 8, del TUIR.

In altri termini, i proventi a titolo di diritti d'autore, ai sensi dell'articolo 53, comma 2, lettera b), del TUIR, conseguiti da un contribuente che applica il regime forfetario, se effettivamente correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta dal medesimo soggetto, saranno ridotti del 25 per cento (o del 40 per cento se sono percepiti da soggetti di età inferiore ai 35 anni), ai sensi del comma 8 dell'articolo 54 del TUIR, e tale importo sarà cumulato con gli altri compensi percepiti dal professionista soggetti alle ordinarie aliquote di abbattimento forfetario di cui all'allegato 4 della legge n. 190 del 2014, al fine di applicare all'ammontare complessivo l'imposta sostitutiva di cui ai commi 64 o 65 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014.

Ai sensi del successivo comma 67, l'istante in qualità di sostituto d'imposta non dovrà effettuare alcuna ritenuta d'acconto sui compensi, per diritti d'autore effettivamente correlati con l'attività di lavoro autonomo, corrisposti a professionisti che si avvalgono del regime forfetario.

A tal fine, l'istante ha l'onere di acquisire dal professionista una dichiarazione, sotto la propria responsabilità, che i compensi percepiti per diritti d'autore sono correlati all'attività autonoma esercitata in regime c.d. forfetario.

Si precisa altresì che, qualora l'istante non sfruttasse alcun diritto d'autore oppure qualora i commissionari dell'istante dovessero svolgere a favore dell'istante medesimo

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, gli stessi nel primo caso non potrebbero applicare le disposizioni di cui all'articolo 54, comma 8, del TUIR e nel secondo caso non potrebbero applicare il regime forfetario in esame e l'istante ricadrebbe nell'obbligo di operare ai sensi di legge la ritenuta d'acconto, a nulla rilevando la sopra menzionata dichiarazione rilasciata dai commissionari medesimi.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)