

Risoluzione del 26/08/2009 n. 239 - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Istanza di interpello - Regime agevolato per l'intrapresa di nuove attivita' artistiche o professionali ovvero d'impresa - Applicabilita' - Articolo 13, legge 23 dicembre 2000, n. 388

Sintesi: Il regime agevolato di cui all'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, per l'intrapresa di nuove attivita' artistiche o professionali ovvero d'impresa e' riservato a quelle attivita' per le quali e' possibile escludere la natura di "mera prosecuzione di altra attivita' precedentemente svolta", prevista dalla norma quale causa ostativa all'accesso al regime in parola.

Testo:

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 13 della legge n. 388 del 2000, e' stato posto il seguente

QUESITO

Il contribuente istante rappresenta di aver svolto nel corso del 2008 e fino al mese di gennaio 2009, l'attivita' di "autore intermediale" per la societa' ALFA S.r.l., con contratto di lavoro a progetto.

Avendo ricevuto recentemente dalla societa' BETA S.r.l. la proposta di svolgere per conto della stessa l'attivita' c.d. di "blogger", ha provveduto anzitutto all'apertura della partita IVA.

Per lo svolgimento di quest'ultima attivita' l'istante intende avvalersi del regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo, di cui all'articolo 13 della legge n. 388 del 2000 (legge finanziaria per l'anno 2001). Chiede, pertanto, di sapere se l'attivita' di "autore intermediale" precedentemente svolta con contratto di lavoro a progetto, si ponga o meno in contrasto con la condizione posta dal citato articolo 13, ai sensi del quale l'attivita' da esercitare non deve costituire il proseguimento di un'altra attivita' svolta in precedenza sotto forma di lavoro dipendente o autonomo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

L'istante esclude che l'originaria attivita' di "autore intermediale" abbia similitudini con quella di "blogger", la quale, dunque, non costituirebbe una mera prosecuzione dell'attivita' precedente. Risulterebbe, dunque, rispettato il disposto di cui all'articolo 13 della legge n. 388 del 2000, con la conseguente possibilita' per il contribuente di avviare la nuova attivita' - codice ATECO 2007 n. 82.99.99 ("Altri servizi di supporto alle imprese n.c.a.") - beneficiando del regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo disciplinato dal predetto articolo 13.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (legge finanziaria per l'anno 2001), dispone:

"1. Le persone fisiche che intraprendono un'attivita' artistica o professionale ovvero d'impresa, ai sensi, rispettivamente, degli articoli 49 e 51 del testo unico delle imposte sui redditi (...) possono avvalersi, per il periodo d'imposta in cui l'attivita' e' iniziata e per i due successivi, di un regime fiscale agevolato che prevede il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, pari al 10 per cento del reddito di lavoro autonomo o d'impresa, (...).

2. Il beneficio di cui al comma 1 e' riconosciuto a condizione che:

- a) il contribuente non abbia esercitato negli ultimi tre anni attivita' artistica o professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attivita' da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attivita' precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attivita' precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni; (...).

Con riferimento alla prima condizione, la circolare n. 1/E del 3 gennaio 2001 chiarisce, al paragrafo 1.9.4, che "il contribuente non deve aver esercitato nei tre anni precedenti, neppure in forma associata o familiare, un'attivita' artistica, professionale o d'impresa, fatte salve le ipotesi di praticantato obbligatoriamente previsto ai fini dell'esercizio di

arti o professioni. Il regime agevolativo e' infatti destinato ad incentivare esclusivamente la nascita di nuove iniziative."

Con riferimento alla seconda condizione, le circolari n. 8/E del 26 gennaio 2001, paragrafo 1.2, e n. 59/E del 18 giugno 2001, paragrafo 2.6, evidenziano che la norma "e' finalizzata ad evitare gli abusi dei contribuenti, i quali, al solo fine di godere delle agevolazioni tributarie previste dal nuovo regime, potrebbero di fatto continuare ad esercitare l'attivita' in precedenza svolta, modificando solamente la veste giuridica in impresa o lavoro autonomo. Piu' che avere riguardo, quindi, al tipo di attivita' esercitata in precedenza occorre porre l'accento sul concetto di mera prosecuzione della stessa attivita'. E' da ritenersi certamente mera prosecuzione dell'attivita' in precedenza esercitata quella attivita' che presenta il carattere della novita' unicamente sotto l'aspetto formale ma che viene svolta in sostanziale continuita', utilizzando, ad esempio, gli stessi beni dell'attivita' precedente, nello stesso luogo e nei confronti degli stessi clienti. L'indagine diretta ad accertare la novita' dell'attivita' intrapresa, infine, va operata caso per caso, con riguardo al contesto generale in cui la nuova attivita' viene esercitata".

Nel caso di specie, risulta che l'istante ha dichiarato, sia per il 2006 (modello Unico PF 2007) che per il 2007 (modello 730/2008), compensi da attivita' di lavoro autonomo occasionale, costituenti redditi diversi ex articolo 67, comma 1, lettera l), del Testo unico delle imposte sui redditi (Tuir), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Tale circostanza appare in linea con la prima delle due condizioni summenzionate (articolo 13, comma 2, lettera a), della legge n. 388 del 2000). La locuzione, ivi contenuta, di "attivita' artistica o professionale ovvero d'impresa" - il cui esercizio nei tre anni precedenti inibisce l'accesso al regime fiscale in esame - rinvia, infatti, alla nozione di esercizio in forma abituale di "arti e professioni" e di "imprese commerciali", di cui, rispettivamente, agli articoli 53 e 55 del Tuir. E' escluso, invece, ogni rinvio alle attivita' commerciali e di lavoro autonomo svolte in forma occasionale, di cui, rispettivamente, al gia' menzionato articolo 67, comma 1, lettere i) ed l), del Tuir. Ne discende che l'attivita' professionale produttiva del reddito di lavoro autonomo occasionale dichiarato dall'istante non inibisce, in linea di principio, l'accesso al regime agevolato in esame.

Riguardo alla seconda condizione (articolo 13, comma 2, lettera b), della legge n. 388 del 2000), occorrerebbe effettuare un'indagine sui contenuti delle attivita' di "autore intermediale" - svolta nel 2008 - e di "blogger", descritti, rispettivamente, all'articolo 4 del contratto di collaborazione coordinata e continuativa a progetto, stipulato dall'istante con la societa' ALFA S.r.l., nonche' all'articolo 2 della proposta contrattuale della societa' BETA S.r.l., entrambi allegati in copia all'istanza di interpello.

Tale indagine, peraltro, non sarebbe comunque sufficiente, in quanto non e' dato conoscere il tipo di attivita' svolta nel 2007 e nel 2006, produttiva dei redditi di lavoro autonomo occasionale dichiarati dall'istante per quegli anni. Detta conoscenza e', invece, un elemento indispensabile per poter escludere o meno, in relazione all'attivita' di "blogger", la natura di "mera prosecuzione di altra attivita' precedentemente svolta" prevista dalla norma quale causa ostativa all'accesso del regime in parola.

In ogni caso, il corretto inquadramento delle attivita' svolte in passato dall'istante ed il relativo confronto con l'attivita' di "blogger" implicano valutazioni di ordine fattuale che esulano dalle attribuzioni che la scrivente e' titolata ad esercitare in sede di interpello. In tal senso le citate circolari n. 8/E e n. 59/E del 2001, secondo cui la sostanziale continuita' fra due attivita' deve essere verificata "caso per caso, con riguardo al contesto generale in cui la nuova attivita' viene esercitata".

Le Direzioni regionali vigileranno affinche' le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.

RISOLUZIONE N. 239/E



Roma, 26 agosto 2009

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

OGGETTO: Istanza di interpello – Regime agevolato per l'intrapresa di nuove attività artistiche o professionali ovvero d'impresa – Applicabilità – Articolo 13, legge 23 dicembre 2000, n. 388.

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 13 della legge n. 388 del 2000, è stato posto il seguente

QUESITO

Il contribuente istante rappresenta di aver svolto nel corso del 2008 e fino al mese di gennaio 2009, l'attività di "autore intermediale" per la società ALFA S.r.l., con contratto di lavoro a progetto.

Avendo ricevuto recentemente dalla società BETA S.r.l. la proposta di svolgere per conto della stessa l'attività c.d. di "blogger", ha provveduto anzitutto all'apertura della partita IVA.

Per lo svolgimento di quest'ultima attività l'istante intende avvalersi del regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo, di cui all'articolo 13 della legge n. 388 del 2000 (legge finanziaria per l'anno 2001). Chiede, pertanto, di sapere se l'attività di "autore intermediale" precedentemente

svolta con contratto di lavoro a progetto, si ponga o meno in contrasto con la condizione posta dal citato articolo 13, ai sensi del quale l'attività da esercitare non deve costituire il proseguimento di un'altra attività svolta in precedenza sotto forma di lavoro dipendente o autonomo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

L'istante esclude che l'originaria attività di “autore intermediale” abbia similitudini con quella di “blogger”, la quale, dunque, non costituirebbe una mera prosecuzione dell'attività precedente. Risulterebbe, dunque, rispettato il disposto di cui all'articolo 13 della legge n. 388 del 2000, con la conseguente possibilità per il contribuente di avviare la nuova attività – codice ATECO 2007 n. 82.99.99 (“*Altri servizi di supporto alle imprese n.c.a.*”) – beneficiando del regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo disciplinato dal predetto articolo 13.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (legge finanziaria per l'anno 2001), dispone:

“1. Le persone fisiche che intraprendono un'attività artistica o professionale ovvero d'impresa, ai sensi, rispettivamente, degli articoli 49 e 51 del testo unico delle imposte sui redditi (...) possono avvalersi, per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i due successivi, di un regime fiscale agevolato che prevede il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, pari al 10 per cento del reddito di lavoro autonomo o d'impresa, (...).

2. Il beneficio di cui al comma 1 è riconosciuto a condizione che:

a) il contribuente non abbia esercitato negli ultimi tre anni attività artistica o professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;

b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni; (...)”.

Con riferimento alla prima condizione, la circolare n. 1/E del 3 gennaio 2001 chiarisce, al paragrafo 1.9.4, che *“il contribuente non deve aver esercitato nei tre anni precedenti, neppure in forma associata o familiare, un'attività artistica, professionale o d'impresa, fatte salve le ipotesi di praticantato obbligatoriamente previsto ai fini dell'esercizio di arti o professioni. Il regime agevolativo è infatti destinato ad incentivare esclusivamente la nascita di nuove iniziative.”*

Con riferimento alla seconda condizione, le circolari n. 8/E del 26 gennaio 2001, paragrafo 1.2, e n. 59/E del 18 giugno 2001, paragrafo 2.6, evidenziano che la norma *“è finalizzata ad evitare gli abusi dei contribuenti, i quali, al solo fine di godere delle agevolazioni tributarie previste dal nuovo regime, potrebbero di fatto continuare ad esercitare l'attività in precedenza svolta, modificando solamente la veste giuridica in impresa o lavoro autonomo. Più che avere riguardo, quindi, al tipo di attività esercitata in precedenza occorre porre l'accento sul concetto di mera prosecuzione della stessa attività. È da ritenersi certamente mera prosecuzione dell'attività in precedenza esercitata quella attività che presenta il carattere della novità unicamente sotto l'aspetto formale ma che viene svolta in sostanziale continuità, utilizzando, ad esempio, gli stessi beni dell'attività precedente, nello stesso luogo e nei confronti degli stessi clienti. L'indagine diretta ad accertare la novità dell'attività intrapresa, infine, va operata **caso per caso**, con riguardo al contesto generale in cui la nuova attività viene esercitata”*.

Nel caso di specie, risulta che l'istante ha dichiarato, sia per il 2006 (modello Unico PF 2007) che per il 2007 (modello 730/2008), compensi da attività di lavoro autonomo **occasionale**, costituenti redditi diversi ex articolo 67,

comma 1, lettera *l*), del Testo unico delle imposte sui redditi (Tuir), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Tale circostanza appare in linea con la prima delle due condizioni summenzionate (articolo 13, comma 2, lettera *a*), della legge n. 388 del 2000). La locuzione, ivi contenuta, di “*attività artistica o professionale ovvero d’impresa*” – il cui esercizio nei tre anni precedenti inibisce l’accesso al regime fiscale in esame – rinvia, infatti, alla nozione di esercizio in forma abituale di “*arti e professioni*” e di “*imprese commerciali*”, di cui, rispettivamente, agli articoli 53 e 55 del Tuir. È escluso, invece, ogni rinvio alle attività commerciali e di lavoro autonomo svolte in forma occasionale, di cui, rispettivamente, al già menzionato articolo 67, comma 1, lettere *i*) ed *l*), del Tuir. Ne discende che l’attività professionale produttiva del reddito di lavoro autonomo occasionale dichiarato dall’istante non inibisce, in linea di principio, l’accesso al regime agevolato in esame.

Riguardo alla seconda condizione (articolo 13, comma 2, lettera *b*), della legge n. 388 del 2000), occorrerebbe effettuare un’indagine sui contenuti delle attività di “autore intermediale” – svolta nel 2008 – e di “blogger”, descritti, rispettivamente, all’articolo 4 del contratto di collaborazione coordinata e continuativa a progetto, stipulato dall’istante con la società ALFA S.r.l., nonché all’articolo 2 della proposta contrattuale della società BETA S.r.l., entrambi allegati in copia all’istanza di interpello.

Tale indagine, peraltro, non sarebbe comunque sufficiente, in quanto non è dato conoscere il tipo di attività svolta nel 2007 e nel 2006, produttiva dei redditi di lavoro autonomo occasionale dichiarati dall’istante per quegli anni. Detta conoscenza è, invece, un elemento indispensabile per poter escludere o meno, in relazione all’attività di “blogger”, la natura di “*mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta*” prevista dalla norma quale causa ostativa all’accesso del regime in parola.

In ogni caso, il corretto inquadramento delle attività svolte in passato dall’istante ed il relativo confronto con l’attività di “blogger” implicano

valutazioni di ordine fattuale che esulano dalle attribuzioni che la scrivente è titolata ad esercitare in sede di interpello. In tal senso le citate circolari n. 8/E e n. 59/E del 2001, secondo cui la sostanziale continuità fra due attività deve essere verificata “*caso per caso, con riguardo al contesto generale in cui la nuova attività viene esercitata*”.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.