

Risposta n. 63/2024

OGGETTO: Trattamento fiscale applicabile al docente part-time che svolge con abitudine lezioni private o ripetizioni

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

QUESITO

L'*Istante* rappresenta di aver impartito lezioni private di lingua straniera con apertura di partita Iva e che dal 1° settembre 2023 è titolare di cattedra presso una scuola statale avendo vinto il "*concorso ordinario docenti*". Al riguardo, fa presente che è sua intenzione lavorare in *part-time*, per «*impartire lezioni private nell'ottica di 5/6 lezioni a settimana, previa autorizzazione del dirigente scolastico*».

In sede di risposta alla richiesta di documentazione integrativa, l'*Istante* ha rappresentato di essere stato autorizzato dalla propria dirigente scolastica all'esercizio della libera professione, per l'anno scolastico 2023/2024, ed ha prodotto copia di alcune fatture - antecedenti l'assunzione - sulle quali è riportato: «*operazioni in franchigia da*

IVA, effettuata ai sensi dell'art. 1, commi da 54 ad 89 della Legge n.190/2014, come modificata dalla Legge 208/2015 - Regime forfettario» e «il compenso non è soggetto a ritenute d'acconto ai sensi della Legge 190 del 23 Dicembre 2014 art. 1 comma 67».

Intenzionato a chiudere la partita Iva, l'Istante chiede chiarimenti in ordine alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 13 a 16, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, in base alle quali è prevista l'applicazione di un'imposta sostitutiva del 15 per cento sui compensi derivanti dallo svolgimento di lezioni private da parte di docenti titolari di cattedra; più in particolare, chiede se, per l'esercizio di tale attività sia dovuta solo la tassazione diretta del 15 per cento sui compensi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Considerato che il richiamato articolo 1, commi da 13 a 16, della legge n. 145 del 2018 non specifica nulla in merito all'abitudine o meno dell'attività esercitata, l'Istante ritiene che *«per i docenti titolari di cattedra che impartiscono lezioni private non è necessario aprire partita iva e nemmeno è necessario il pagamento dei contributi previdenziali su tali lezioni private, ma solamente un'imposta del 15 per cento».*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio 2019), dispone che:

«13. A decorrere dal 1° gennaio 2019, ai compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni, svolta dai docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado, si applica un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e

delle addizionali regionali e comunali con l'aliquota del 15 per cento, salva opzione per l'applicazione dell'imposta sul reddito nei modi ordinari.

14. I dipendenti pubblici di cui al comma 13, che svolgono l'attività di insegnamento a titolo privato, fermo restando quanto disposto dall'articolo 53 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n.165, comunicano all'amministrazione di appartenenza l'esercizio di attività extra-professionale didattica ai fini della verifica di eventuali situazioni di incompatibilità.

15. L'imposta sostitutiva di cui al comma 13 è versata entro il termine stabilito per il versamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche. Per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi e il contenzioso ad essa relativi si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi.

16. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, sono stabilite le modalità per l'esercizio dell'opzione nonché del versamento dell'acconto e del saldo dell'imposta sostitutiva di cui al comma 13».

In merito all'applicazione di tale regime agevolativo sono stati forniti chiarimenti con la circolare n. 8/E del 10 aprile 2019, paragrafo 1.8, nella quale è stato precisato che le somme tassate con l'imposta sostitutiva non concorrono alla formazione del reddito complessivo, né rilevano, in assenza di una specifica diversa disposizione, ai fini del riconoscimento e della determinazione di detrazioni, deduzioni e altre agevolazioni fiscali. I redditi soggetti a imposta sostitutiva rilevano, invece, ai fini della determinazione della situazione economica equivalente (ISEE). È possibile optare per l'applicazione dell'imposta sul reddito nei modi ordinari.

Come enunciato chiaramente nel testo legislativo, tali disposizioni prevedono un regime "speciale" di carattere sostitutivo ai fini della tassazione del reddito, basato sulla applicazione di un'imposta sostitutiva del 15 per cento sui compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni in luogo di quella ordinaria.

Detta normativa, dunque, non dispone in ordine ai presupposti e agli obblighi previsti dalla disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, per la quale restano applicabili le regole ordinarie. Al riguardo, si ricorda che ai fini dell'applicazione dell'imposta occorre verificare la sussistenza dei presupposti soggettivo, oggettivo e territoriale recati dall'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633, ai sensi del quale l'Iva *«si applica alle prestazioni di servizi da chiunque effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di arti e professioni»*.

Ai sensi dell'articolo 3 del d.P.R. n. 633 del 1972 costituiscono *«prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte»*.

Lo svolgimento di lezioni private verso corrispettivo, pertanto, integra il presupposto oggettivo per l'applicazione dell'imposta. Più precisamente, l'articolo 10, primo comma, n. 20) del d.P.R. n. 633 del 1972 prevede che sono esenti da Iva *«le lezioni relative a materie scolastiche e universitarie impartite da insegnanti a titolo personale»*.

Assunti il presupposto territoriale e quello oggettivo, ai fini che qui rilevano, si evidenzia che quanto al presupposto soggettivo l'articolo 5 del medesimo d.P.R. prevede che per *«esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale,*

ancorché non esclusiva, di qualsiasi attività di lavoro autonomo da parte di persone fisiche [...]».

L'abitudine presuppone che il soggetto ponga in essere con regolarità, sistematicità e ripetitività una pluralità di atti economici coordinati e finalizzati al conseguimento di uno scopo, con esclusione delle sole ipotesi in cui gli stessi siano posti in essere in via meramente occasionale; la sussistenza di tale requisito presuppone una valutazione di fatto, da effettuare in relazione al caso concreto, non esperibile in sede di interpello.

Si precisa, inoltre, che il regime "speciale" di cui all'articolo 1, commi da 13 a 16, della legge n. 145 del 2018 e quello "forfetario" di cui all'articolo 1, commi dal 54 all'89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 non sono tra loro compatibili.

L'articolo 1, comma 57, infatti, dispone che non *«possono avvalersi del regime forfetario: a) le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto o di regimi forfetari di determinazione del reddito»*.

Ciò posto, nella fattispecie rappresentata, appare rilevante la circostanza che l'*Istante* abbia operato nello svolgimento della propria attività di docenza "abituamente" con apertura di partita Iva e dichiarare che è sua intenzione, anche dopo l'assunzione come docente statale, continuare a farlo con "regolarità" svolgendo "5/6 lezioni a settimana".

Pertanto, realizzandosi il requisito della "abitudine", l'*Istante* dovrà mantenere la partita Iva e valutare se:

- continuare ad applicare il regime "forfetario" di cui alla legge n. 190 del 2014, con tassazione del reddito, ai fini Irpef, con l'aliquota del 15 per cento, senza applicazione dell'Iva, ma con obbligo di fatturazione,

in alternativa,

- applicare il regime "speciale" di cui alla legge n. 145 del 2018, con applicazione dell'imposta sostitutiva Irpef del 15 per cento sui compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni, con obbligo di fatturazione, in regime di esenzione ai sensi dell'articolo 10, n. 20), del d.P.R. n. 633 del 1972 (salva l'opzione per dispensa degli adempimenti ai sensi *ex* articolo 36-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972).

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto, fermi restando gli ordinari poteri esercitabili dall'Amministrazione finanziaria in sede di controllo

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)