



*C&P Account Management  
Studio Associato Commerciale Tributario*

*Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651  
Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476  
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310  
E-mail: [segreteria.roma@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.roma@cpaccountmanagement.it)  
E-mail: [segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it)  
E-mail: [segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it)*

*Ai gentili clienti e Loro Sedi*

## **Regime forfetario: chiarimenti sulle cause ostative collegate al possesso di redditi di lavoro dipendente**

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che l'accesso al regime forfetario è condizionato al fatto che, nell'anno precedente, **siano stati percepiti redditi di lavoro dipendente** e a questi assimilati, di cui agli artt. 49 e 50 del TUIR, non eccedenti l'importo di 30.000,00 euro; la soglia non **deve essere verificata se il rapporto di lavoro è cessato** (art. 1 co. 57 lett. d-ter) della L. 190/2014). Con la risposta a interpello 24.5.2021 n. 368, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che **la cessazione del rapporto di lavoro**, con il conseguente venir meno della retribuzione e degli altri diritti connessi al rapporto, **avviene solo al termine del periodo di preavviso**. Pertanto, nell'ipotesi in cui le dimissioni e la ricezione della relativa presa d'atto siano avvenute nel 2020, ma il rapporto sia proseguito nel 2021 per il periodo di preavviso, **la cessazione deve considerarsi realizzata in quest'ultimo anno**. Nel caso oggetto di interpello è stata ritenuta sussistente la causa ostativa all'applicazione del regime forfetario per la nuova attività avviata nel 2021, in quanto trattasi del medesimo anno di cessazione del rapporto di lavoro dipendente, nell'ambito del quale l'istante ha affermato di aver percepito redditi superiori a 30.000,00 euro nell'anno precedente (2020). Viene così ribadito **il chiarimento reso con la circ. 4.4.2016 n.10** (§ 2.3) secondo cui **rilevano solo le cessazioni del rapporto di lavoro intervenute nell'anno precedente** a quello di applicazione del regime forfetario.

---

---

*C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO  
Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651  
Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476  
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310  
E-mail: [segreteria.roma@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.roma@cpaccountmanagement.it)  
E-mail: [segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it)  
E-mail: [segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it)*

## Premessa

Una delle condizioni che preclude l'applicazione del regime forfetario si realizza per **il possesso di redditi di lavoro dipendente e a questi assimilati eccedenti l'importo di 30.000,00 euro** (art. 1 co. 57 lett. d-ter) della L. 190/2014). Il periodo da considerare per il calcolo del limite è l'anno precedente a **quello in cui si intende accedere o permanere nel regime agevolato**.

## Osserva

Tale causa di esclusione, abrogata dalla L. 145/2018 e reintrodotta dalla L. 160/2019 a decorrere dal 2020, è stata interessata da **alcuni recenti interventi ufficiali** che ne hanno chiarito alcuni aspetti dubbi.

## Computo del limite

Pur in assenza di indicazioni specifiche, **i redditi di lavoro dipendente e di pensione** e i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente **dovrebbero essere considerati** facendo applicazione dei criteri **generali di determinazione** dettati dagli artt. 51 e 52 del TUIR. Dunque:

- rileverebbero **le somme e i valori percepiti in un dato anno** (principio di cassa), considerando tali anche quelli corrisposti entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono (principio di cassa allargato);
- **non dovrebbero essere considerati i valori espressamente esclusi da tassazione** ai sensi dell'art. 51 co. 2 del TUIR.

## Somme assoggettate a tassazione separata

Poiché la norma richiama espressamente i redditi di lavoro dipendente e quelli a questi assimilati di cui agli artt. 49 e 50 del TUIR, ai **fini della determinazione del limite rilevano "solo i redditi percepiti in via ordinaria"**, *senza tener conto di fattori errati che potrebbero falsare la determinazione di tali importi ai fini della predetta soglia*".

## Osserva

Sulla base di tale indicazione, con la risposta a interpello 14.4.2020 n. 102, **sono stati esclusi dal limite gli emolumenti arretrati** assoggettati a tassazione separata.

Il riferimento ai redditi "percepiti in via ordinaria" sembrerebbe deporre **a favore dell'esclusione dal computo del predetto limite delle altre somme** aventi natura straordinaria assoggettate a tassazione separata.

#### **Premi di risultato assoggettati a tassazione sostitutiva**

Devono invece essere considerate **le somme percepite a titolo di premi di risultato** in virtù di contratti collettivi, assoggettate all'imposta sostitutiva del 10% in quanto, indipendentemente dalle modalità di tassazione, **tali somme sarebbero percepite in via ordinaria** nell'ambito della prestazione lavorativa fornita e, conseguentemente, **risulterebbero significative ai fini della determinazione del predetto limite** (risposta a interpello 23.9.2020 n. 398).

#### **Indennità, proventi e somme sostitutive di reddito di lavoro dipendente**

In forza dell'art. 6 co. 2 del TUIR, **sono assoggettate a tassazione come redditi di lavoro dipendente** le indennità, le somme o i valori percepiti in sostituzione di redditi di lavoro dipendente o equiparati a questi: ad esempio, **la cassa integrazione, le indennità dipendenti dallo stato di disoccupazione, l'indennità di maternità** (C.M. 23.12.97 n. 326, § 1.5).

#### **Osserva**

In linea di principio, quindi, **tali somme dovrebbero concorrere alla formazione del limite previsto dalla causa ostativa in esame**; tuttavia, ad una diversa conclusione potrebbe giungersi considerando le risposte sopra citate, nelle quali è stato precisato che si assumono come rilevanti **le somme percepite in via ordinaria nell'ambito della prestazione lavorativa fornita**.

Sul punto, sarebbe necessario uno **specifico chiarimento ufficiale**.

#### **Rapporti di lavoro all'estero**

Anche i redditi derivanti da **rapporti di lavoro dipendente instaurati all'estero**, indipendentemente dalla residenza del percettore, **sono computati ai fini della causa ostativa in esame** (risposte a interpello Agenzia delle Entrate 16.4.2021 n. 257, 3.2.2021 n. 81 e 16.9.2020 n. 359).

#### **Cessazione del rapporto**

La verifica della soglia di 30.000,00 **euro è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato**. Al riguardo, la circ. Agenzia delle Entrate 4.4.2016 n. 10 aveva specificato che il limite va comunque verificato se, dopo la cessazione del rapporto:

- sono **percepiti redditi di pensione**, autonomamente rilevanti ai fini del raggiungimento della soglia;
- è stato **intrapreso un nuovo rapporto di lavoro** ancora in essere al 31 dicembre dell'anno precedente.

## Osserva

In linea di principio, quindi, **tali somme dovrebbero concorrere alla formazione del limite previsto dalla causa ostativa in esame**; tuttavia, ad una diversa conclusione potrebbe giungersi considerando le risposte sopra citate, nelle quali è stato precisato che si assumono come rilevanti **le somme percepite in via ordinaria nell'ambito della prestazione lavorativa fornita**.

Sempre la citata circolare aveva chiarito che rilevano esclusivamente le cessazioni del rapporto di lavoro intervenute **nell'anno precedente a quello di applicazione del regime forfetario**. La cessazione del rapporto avvenuta, ad esempio, a maggio 2021, non sarebbe quindi idonea ad evitare di considerare la soglia dei 30.000,00 euro ai fini dell'applicabilità del regime forfetario per una nuova attività avviata a giugno dello stesso anno.

## Osserva

Tale interpretazione restrittiva è stata oggetto di critiche in dottrina atteso che, come riportato nella stessa circolare, la previsione intenderebbe "*incoraggiare il lavoratore rimasto senza impiego e senza trattamento pensionistico mediante la concessione di agevolazioni fiscali*". Ciò nonostante, l'originaria impostazione **è stata ribadita nei documenti di prassi più recenti**.

### Periodo di preavviso

L'interpretazione sopra riportata è stata ribadita nella **risposta a interpello 24.5.2021 n. 368**, nella quale l'Agenzia delle Entrate ha precisato che **la conclusione del rapporto lavorativo non coincide con le dimissioni**, bensì con l'effettiva cessazione della retribuzione e degli altri diritti connessi al rapporto di lavoro al termine del periodo di preavviso.

## Osserva

Pertanto, il soggetto che abbia dato le dimissioni nel 2020, **ma concluso il periodo di preavviso all'inizio del 2021**, non può applicare il regime agevolato per la nuova attività avviata nel 2021.

***Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.***

**Cordiali saluti**