PAGAMENTI DI SOMME SOGGETTE A RITENUTA FISCALE SCUOLE

2024

a cura di:

DOTT. STEFANO SPERANDIO

DIRETTORE UFFICIO FISCALE
SERVIZIO PER IL COORDINAMENTO DELLA FINANZA DEGLI ENTI DEL SISTEMA FINANZIARIO PUBBLICO PROVINCIALE
PROVINCIA AUTONOMA DI TRENTO

Indice

Premessa pag. 1

1. INTRODUZIONE pag. 3

1.1 LA DISCIPLINA DELLE RITENUTE ALLA FONTE pag. 3

1.2 IL SOSTITUTO D'IMPOSTA pag. 3

1.3 IL SOSTITUITO D'IMPOSTA pag. 4

1.4 LA CLASSIFICAZIONE DELLE RITENUTE pag. 4

1.5 LA NATURA DELLE RITENUTE pag. 4

1.6 LE CATEGORIE DI REDDITO pag. 5

2. REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE pag. 9

2.1. INQUADRAMENTO GENERALE pag. 9

2.2. APPLICAZIONE DELLA RITENUTA AI REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE pag. 10

2.2.1 LA RITENUTA LORDA: ALIQUOTE D'IMPOSTA E SCAGLIONI DI REDDITO pag. 10

2.2.2 LE DETRAZIONI FISCALI pag. 13

2.2.3 "ALTRE DETRAZIONI": DETRAZIONI PER REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE pag. 13

2.2.4 BONUS RENZI, TRATTAMENTO INTEGRATIVO E ULTERIORE DETRAZIONE pag. 16

2.2.5 DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA pag. 19

2.2.6 RITENUTA NETTA pag. 22

2.2.7 APPLICAZIONE DELLE ADDIZIONALI ALL'IRPEF pag. 22

2.3 TIPOLOGIE DI REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE pag. 29

2.3.1 BORSE DI STUDIO pag. 29

2.3.2 COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE pag. 37

3. ALTRI REDDITI pag. 57

3.1. REDDITI DI LAVORO AUTONOMO PROFESSIONALE pag. 57

3.2. REDDITI DI LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE pag. 83

3.3. REDDITI DIVERSI pag. 95

3.3.1. CESSIONE DIRITTI D'AUTORE pag. 95

3.3.2. PREMI pag. 96

3.3.3. PIGNORAMENTO PRESSO TERZI pag. 97

4. OBBLIGO DI ASSOGGETTARE AD IMPOSTA DI BOLLO LE QUIETANZE RILASCIATE DAL CREDITORE pag. 101

4.1 LA QUIETANZA pag. 101

4.2 CASI DI ESENZIONE DALL'IMPOSTA DI BOLLO pag. 102

Appendice (Allegati) pag. 105

Premessa

Questa dispensa fornisce alcuni concetti di base per aiutare a capire il trattamento fiscale di alcune tipologie di reddito. Gli aspetti generali della dispensa possono riguardare tutti i sostituti d'imposta, mentre nelle parti più specifiche la dispensa si rivolge agli utenti di SAP. E' una dispensa che cerca di presentarsi come una "guida" di taglio più pratico che teorico, per permettere di procedere più agevolmente alla liquidazione non solo di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, ma anche delle altre tipologie di reddito che normalmente vanno assoggettate a ritenuta.

Vengono richiamate in maniera sintetica le normative fiscali, previdenziali ed assicurative a cui fare riferimento.

Più spazio è dedicato invece alla puntualizzazione degli aspetti pratici più critici che si pongono all'utente nel momento di procedere alla liquidazione delle somme da assoggettare a ritenuta.

Sono stati predisposti alcuni casi di esercitazione (il più possibile reali) per illustrare i meccanismi di calcolo effettuati dalla procedura SAP.

Infine sono riportate le videate di SAP relative ai casi di esercitazioni, con le istruzioni per l'inserimento dei dati nella schermata.

Mi auguro che questa dispensa possa essere uno strumento utile per tutti i soggetti che hanno problematiche nella liquidazione di somme da assoggettare a ritenute ed in modo particolare per tutti gli utenti SAP.

L'autore

1
INTRODUZIONE

1.1 LA DISCIPLINA DELLE RITENUTE ALLA FONTE

La disciplina delle ritenute alla fonte è contenuta nel D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (articoli da 23 a 30): si tratta della normativa procedurale (il tipo e l'aliquota di ritenuta che deve essere effettuata) che ha come riferimento la normativa sostanziale del TUIR[1] (definizione e determinazione dei singoli redditi).

1.2 IL SOSTITUTO D'IMPOSTA

Il sostituto d'imposta è il soggetto tenuto ad effettuare le ritenute fiscali. Più precisamente, l'articolo 64 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, così lo definisce: "*Chi in forza di disposizioni di legge è obbligato al pagamento di imposte in luogo di altri, per fatti o situazioni a questi riferibili ed anche a titolo di acconto, deve esercitare la rivalsa se non è diversamente stabilito in modo espresso*".

Il comma 1 dell'articolo 23 del D.P.R. 600/1973 individua i soggetti tenuti ad operare la ritenuta. Tra questi soggetti ci sono:

- le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione;
- gli enti pubblici e privati che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- **gli enti pubblici** e privati **che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali**;
- le società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice, le società di fatto, le associazioni costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;
- le persone fisiche che esercitano imprese commerciali;
- le persone fisiche che esercitano arti e professioni;
- le imprese agricole;
- il condominio.

[1] Testo unico delle imposte sui redditi: D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

1.3 IL SOSTITUITO D'IMPOSTA

Il sostituito d'imposta è il soggetto che riceve un reddito dal sostituto d'imposta con applicazione della ritenuta fiscale.

1.4 LA CLASSIFICAZIONE DELLE RITENUTE

Ai fini dell'applicazione della ritenuta le norme contenute nel D.P.R. 600/1973 devono essere combinate con le disposizioni del TUIR. A titolo esemplificativo l'articolo 25 del D.P.R. 600/1973 dispone che deve essere operata una ritenuta del 20% a titolo d'acconto dell'IRPEF sui compensi per prestazioni di lavoro autonomo; per stabilire se determinate somme costituiscono prestazioni di lavoro autonomo è necessario rifarsi agli articoli 53 e 54 del TUIR dove viene rispettivamente definito e determinato il reddito di lavoro autonomo.

Art. D.P.R. 600/1973	Art. TUIR
23 Ritenuta sui redditi di lavoro dipendente.	**49** Redditi di lavoro dipendente. **51** Determinazione del reddito di lavoro dipendente.
24 Ritenuta sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.	**50** Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente. **52** Determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.
25 Ritenuta sui redditi di lavoro autonomo e su altri redditi.	**53** Redditi di lavoro autonomo. **54** Determinazione del reddito di lavoro autonomo. **67** Redditi diversi (in particolare, di cui alla lett. l): i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere). **71** Altri redditi.
28 Ritenuta sui compensi per avviamento commerciale e sui contributi degli enti pubblici.	**55** Redditi di impresa. **56** Determinazione del reddito di impresa.
30 Ritenuta sui premi e sulle vincite.	**67** Redditi diversi (in particolare di cui alla lett. d)).

1.5 LA NATURA DELLE RITENUTE

In certi casi la ritenuta fiscale operata dal sostituto d'imposta ha carattere definitivo; ciò che viene trattenuto e versato corrisponde esattamente all'imposta dovuta dal

percettore del reddito. Conseguentemente il rapporto tributario si esaurisce totalmente anche nei riguardi di quest'ultimo.

In altri casi, invece, il prelievo alla fonte non è a titolo definitivo, ma costituisce un acconto dell'imposta che sarà dovuta dal percettore del reddito, in base alla dichiarazione dei redditi annuale (Modello 730 o Modello Redditi), sul reddito stesso o sul reddito complessivo alla cui formazione concorre il reddito assoggettato a ritenuta.

Nel primo caso la ritenuta viene definita "**ritenuta d'imposta**" e nel secondo "**ritenuta d'acconto**".

Le norme che disciplinano le singole ritenute precisano di volta in volta se la ritenuta si considera operata a titolo d'acconto ovvero a titolo d'imposta.

Di solito la **rivalsa** della ritenuta fiscale è obbligatoria: il sostituto deve cioè effettuare la trattenuta della ritenuta fiscale al sostituito. Solo eccezionalmente la rivalsa non è obbligatoria: ad esempio nel caso di corresponsione di premi di vincite derivanti dalla sorte, da giochi di abilità, da concorsi a premi, da pronostici e da scommesse (articolo 30, comma 1, D.P.R. n. 600/1973).

1.6 LE CATEGORIE DI REDDITO

Per poter procedere alla liquidazione di una tipologia di reddito utilizzando la procedura SAP è importante iniziare con la corretta individuazione della **categoria di reddito** (che in certi casi è automatica).

Si elencano di seguito le categorie di reddito previste attualmente:

CATEGORIE DI REDDITO 2024

CODICE	Gestione IVA - Split payment				
0.01	Fatture con IVA – Split payment				
0.02	Fatture attività commerciali con IVA – Split payment				
0.03	Fatture attività commerciali con IVA – Reverse charge				
0.05	Fatture attività commerciali con IVA – NO Split payment				
CODICE	**Tipologia reddituale/Descrizione**	**Aliquota ritenuta IRPEF**	**Aliquota del contributo previdenziale**	**Codice irpef sap[2]**	**IRAP**
	Redditi assimilati a quello di lavoro dipendente				
	BORSE DI STUDIO				
1.01	Borse di studio	**a scaglioni**	**-----**	**1011**	**SI**
1.02	Borse di studio a soggetti esteri	**a scaglioni**	**-----**	**1011**	**SI**
	INDENNITA' DI MOBILITA' e SERVIZIO CIVILE				
1.03	Indennità di mobilità e altri interventi di sostegno al reddito	**a scaglioni**	**-----**	**1001**	**---**
1.04	Indennità di mobilità e altri interventi di sostegno al reddito tassazione separata	**23%**	**-----**	**1002**	**---**
1.05	Compensi servizio civile	**a scaglioni**	**-----**	**1017**	**SI**
	GETTONI DI PRESENZA				
2.01	Compensi da terzi	**a scaglioni**	**-----**	**1004**	**SI**
2.02	Indennità per funzioni pubbliche	**a scaglioni**	**-----**	**1005**	**SI**
2.03	Indennità per funzioni pubbliche a soggetti esteri	**a scaglioni**	**-----**	**1005**	**SI**
	COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE				
3.01	Collaborazioni coordinate e continuative senza altra copertura previdenziale	**a scaglioni**	**35,03-33,72**	**1017**	**SI**
3.03	Collaborazioni coordinate e continuative oltre il massimale contributivo	**a scaglioni**	**esenti**	**1017**	**SI**
3.04	Collaborazioni coordinate e continuative con altra copertura previdenziale	**a scaglioni**	**24,00%**	**1017**	**SI**
3.05	Collaborazioni coordinate e continuative con pensione diretta	**a scaglioni**	**24,00%**	**1017**	**SI**
3.06	Collaborazioni coordinate e continuative ultrasessantacinquenni esenti da gestione separata INPS	**a scaglioni**	**esenti**	**1017**	**SI**
3.07	Collaborazioni coordinate e continuative con contributi previdenziali alla propria cassa	**a scaglioni**	**esenti**	**1017**	**SI**

[2] Tali codici sono utilizzati per l'individuazione della tipologia delle ritenute nei report di SAP: non sono quelli da utilizzare per il versamento (coincidono in certi casi solo). Nel caso delle istituzioni scolastiche che utilizzano l'F24 ordinario i codici tributo da utilizzare per il versamento delle ritenute sono: **1004** per i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e **1040** per i redditi di lavoro autonomo.

CODICE	Tipologia reddituale/Descrizione	Aliquota ritenuta IRPEF	Aliquota del contributo previdenziale	Codice irpef	IRAP
3.08	Giornalisti senza altra copertura previdenziale	**a scaglioni**	**28,00%**	**1017**	**SI**
3.09	Giornalisti con altra copertura previdenziale e pensionati	**a scaglioni**	**17,00%**	**1017**	**SI**
	non residenti				
3.10	Collaborazioni coordinate e continuative soggetti esteri senza convenzione	**30%**	-----	**1017**	**SI**
3.11	Collaborazioni coordinate e continuative soggetti esteri con convenzione	**esenti**	-----	**1017**	**SI**
3.12	Collaborazioni coordinate e continuative soggetti esteri senza convenzione con INPS 35,03% - 33,72%	**30%**	**35,03-33,72**	**1017**	**SI**
3.13	Collaborazioni coordinate e continuative soggetti esteri senza convenzione con INPS 24,00%	**30%**	**24,00%**	**1017**	**SI**
	Altri redditi				
	LAVORO AUTONOMO PROFESSIONALE				
4.01	Prestazioni di professionisti	**20%**	-----	**1040**	---
4.02	Prestazioni di professionisti esteri senza convenzione	**30%**	-----	**1043**	---
4.03	Prestazioni di professionisti esteri con convenzione	**esenti**	-----	**1043**	---
4.05	Prestazioni di professioni contribuenti minimi e forfettari	**esenti**	-----		---
4.06	Prestazioni di professionisti – Split payment	**20%**	-----	**1040**	---
4.09	Prestazioni di professionisti attività commerciali	**20%**	-----	**1040**	---
4.10	Prestazioni di professionisti attività commerciali – Split payment	**20%**	-----	**1040**	---
	LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE				
5.01	Prestazioni di lavoro autonomo occasionale esenti INPS (inferiori a € 5.000)	**20%**	**esenti**	**1040**	**SI**
5.05	Prestazioni di lavoro autonomo occasionale senza altra copertura previdenziale	**20%**	**33,72%**	**1040**	**SI**
5.07	Prestazioni di lavoro autonomo occasionale oltre il massimale contributivo	**20%**	**esenti**	**1040**	**SI**
5.08	Prestazioni di lavoro autonomo occasionale con altra copertura previdenziale	**20%**	**24,00%**	**1040**	**SI**
5.09	Prestazioni di lavoro autonomo occ. con pensione diretta	**20%**	**24,00%**	**1040**	**SI**
5.10	Prestazioni di lavoro autonomo occasionale ultrasessantacinquenni esenti da gestione separata INPS	**20%**	**esenti**	**1040**	**SI**
5.11	Prestazioni di lavoro autonomo occasionale con contributi previdenziali alla propria cassa	**20%**	**esenti**	**1040**	**SI**
	non residenti				
5.02	Prestazioni di lavoro autonomo occasionale esteri senza conv.	**30%**	**esenti**	**1043**	**SI**
5.03	Prestazioni di lavoro autonomo occasionale esteri con convenzione	**esenti**	**esenti**	**1043**	**SI**
5.04	Prestazioni di lavoro autonomo occasionale esteri svolte all'estero	**esenti**	**esenti**		**SI**

CODICE	Tipologia reddituale/Descrizione	Aliquota ritenuta IRPEF	Aliquota del contributo previdenziale	Codice irpef	IRAP
5.13	Prestazioni di lavoro autonomo occasionale esteri senza convenzione con INPS 33,72%	**30%**	**33,72%**	**1043**	**SI**
5.14	Prestazioni di lavoro autonomo occasionale esteri senza convenzione con INPS 24,00%	**30%**	**24,00%**	**1043**	**SI**
	DIRITTI D'AUTORE				
6.01	Cessione di diritti d'autore dell'autore stesso **(imponibile IRPEF: 75% o 60% se autore di età inferiore ai 35 anni)**	**20%**	-----	**1041**	---
6.02	Cessione di diritti d'autore da parte degli eredi o donatari **(imponibile IRPEF: 100%)**	**20%**	-----	**1041**	---
6.03	Cessione di diritti d'autore da parte di altro soggetto **(imponibile IRPEF: 75%)**	**20%**	-----	**1041**	---
6.04	Cessione di diritti d'autore soggetto estero senza convenzione **(imponibile IRPEF: 100%)**	**30%**	-----	**1043**	---
6.05	Cessione di diritti d'autore soggetto estero con convenzione	**esente**	-----		---
	REDDITI DIVERSI				
7.01	Premi delle lotterie, tombole, pesche o banchi di beneficenza	**10%**	-----	**1046**	---
7.02	Premi dei giochi in spettacoli radiotelevisivi, competizioni sportive o altre manifestazioni	**20%**	-----	**1047**	---
7.03	Altre vincite e premi	**25%**	-----	**1048**	---
7.05	Altre vincite e premi corrisposti a soggetti esteri di paesi convenzionati	**esenti**	-----		---
	ALTRI				
8.01	Contributi ad imprese	**4%**	-----	**1045**	---
8.02	Compensi avviamento commerciale	**15%**	-----	**1044**	---
9.01	Provvigioni per rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione e di rappresentanza	**23%**	-----	**1038**	---
9.02	Pignoramento soggetto a ritenuta	**20%**	-----	**1049**	---
9.03	Pignoramento non soggetto a ritenuta	**esenti**	-----		---
9.05	Indennità di esproprio	**20%**	-----	**1052**	---
9.06	Altre indennità (di occupazione) e interessi	**20%**	-----	**1052**	---
9.07	Altre indennità esteri (di occupazione) e interessi	**20%**	-----	**1052**	---
	Non soggetti a ritenute				
9.99	Nessuna ritenuta soggetti nazionali				
9.98	Nessuna ritenuta soggetti esteri				

2
REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE

2.1 INQUADRAMENTO GENERALE

L'elenco dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente è contenuto nell'articolo 50 del TUIR. Tra le tipologie elencate dal predetto articolo si evidenziano solo quelle che vengono effettivamente liquidate dalle istituzioni scolastiche:

- le somme da chiunque corrisposte a titolo **di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale**, se il beneficiario non è legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante *(articolo 50, comma 1, lettera c) del TUIR)*;

- le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica, alla collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili, alla partecipazione a collegi e commissioni, nonché quelli percepiti in relazione ad altri rapporti di **collaborazione aventi per oggetto la prestazione di attività svolte senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto nel quadro di un rapporto unitario e continuativo senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita**, sempreché gli uffici o le collaborazioni non rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente di cui all'articolo 49, comma 1, o nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'articolo 53, comma 1, esercitate dal contribuente *(articolo 50, comma 1, lettera c-bis) del TUIR)*.

2.2 DELLA RITENUTA AI REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE

L'articolo 24 del D.P.R. 600/1973 obbliga i sostituti d'imposta ad operare all'atto del pagamento dei redditi assimilati una ritenuta a titolo d'acconto sulla parte imponibile. Ai fini dell'applicazione della ritenuta si deve fare riferimento, in quanto compatibili, alle disposizioni dell'articolo 23 del D.P.R. 600/1973 disciplinante la tassazione dei redditi di lavoro dipendente. Anche ai fini della determinazione della base imponibile su cui operare la ritenuta d'acconto si applicano le disposizioni previste per il reddito di lavoro dipendente.

2.2.1 LA RITENUTA LORDA: ALIQUOTE D'IMPOSTA E SCAGLIONI DI REDDITO

L'articolo 11 del TUIR[3] prevede che l'imposta lorda è determinata applicando al reddito complessivo, al netto degli oneri deducibili indicati nell'art. 10 del TUIR, le seguenti aliquote per scaglioni di reddito: a) fino a 15.000 euro, **23** per cento; b) oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro, **25** per cento; c) oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, **35** per cento; oltre 50.000 euro, **43** per cento.

La seguente tabella evidenza le aliquote d'imposta e gli scaglioni di reddito in vigore fino al 31 dicembre 2023:

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTE*
fino a 15.000 euro	**23** per cento
oltre 15.000 e fino a 28.000 euro	**25** per cento
oltre 28.000 e fino a 50.000 euro	**35** per cento
oltre 50.000 euro	**43** per cento

[3] Modificato con decorrenza 1° gennaio 2022

Per l'anno 2024 l'imposta lorda è determinata applicando (al posto delle aliquote per scaglioni di reddito previste dall'articolo 11 del TUIR) quanto previsto dall'articolo 1 del Decreto Legislativo 30 dicembre 2023, n. 216: sono accorpate le prime due aliquote IRPEF con una riduzione degli scaglioni da quattro a tre. Più nello specifico fino a 28.000 euro si applica il **23** per cento; oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro il **35** per cento; oltre 50.000 euro il **43** per cento.

La seguente tabella evidenza le aliquote d'imposta e gli scaglioni di reddito vigenti e l'importo della ritenuta calcolata sul limite massimo di ogni scaglione:

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTE*	*IMPORTO IRPEF su limite max scaglione*
fino a 28.000 euro	**23** per cento	**€ 6.440**
oltre 28.000 e fino a 50.000 euro	**35** per cento	**€ 14.140**
oltre 50.000 euro	**43** per cento	

Come visto sopra, ai fini dell'applicazione della ritenuta si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'articolo 23 del D.P.R. 600/1973 disciplinante la tassazione dei redditi di lavoro dipendente. In particolare sarebbe prevista l'applicazione delle aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche ragguagliando al periodo di paga gli scaglioni annui di reddito contenuti nell'articolo 11 del TUIR, il calcolo teorico delle detrazioni spettanti calcolando un reddito complessivo annuo teorico e l'effettuazione del conguaglio di fine anno o di cessazione[4].

Nella pratica, poichè i pagamenti dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente spesso non hanno una periodicità regolare come hanno invece i redditi di lavoro dipendente, si preferisce semplificare l'applicazione della ritenuta prevedendo un conguaglio progressivo con l'applicazione definitiva della ritenuta ad ogni pagamento.

[4] Il sostituto d'imposta deve effettuare il conguaglio tra l'ammontare delle ritenute operate e l'imposta dovuta sulla totalità dei compensi erogati nello stesso periodo d'imposta.

Adozione del principio di cassa "allargato"

Per i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente è previsto il cosiddetto principio di cassa "allargato" al 12 gennaio dell'anno successivo per le somme percepite entro quella data ma relative all'anno precedente. Ciò significa che tali somme devono essere imputate, conguagliate e certificate con riferimento all'anno precedente, anche se percepite entro il 12 gennaio dell'anno successivo.

Aliquota marginale

Nella richiesta di pagamento dei compensi assimilati a quelli di lavoro dipendente, il percettore può chiedere, in via facoltativa, l'applicazione di aliquote di ritenuta più elevate di quelle base (ossia quelle che si applicherebbero tenendo conto solo dei redditi erogati) allo scopo di attenuare gli effetti del calcolo dell'imposta dovuta in sede di dichiarazione dei redditi.

2.2.2 LE DETRAZIONI FISCALI

Le detrazioni fiscali sono riduzioni dell'imposta lorda e normalmente possono essere riconosciute fino all'azzeramento della stessa. Alcune devono essere riconosciute dal sostituto d'imposta su specifica richiesta del sostituito, mentre altre vengono richieste dal contribuente solo in fase di dichiarazione dei redditi.

Si elencano di seguito le detrazioni riconosciute dal sostituto d'imposta su richiesta del sostituito.

2.2.3 "ALTRE DETRAZIONI": DETRAZIONI PER REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE

Per i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (come per i redditi di lavoro dipendente) si applicano le **"altre detrazioni"** di cui all'articolo 13 del TUIR.

In particolare i seguenti soggetti possono beneficiare delle "altre detrazioni" con gli stessi importi e le stesse modalità di calcolo previsti per i redditi di lavoro dipendente:

- percettori di **borse di studio, premi o sussidi all'addestramento professionale** *(articolo 50, comma 1, lettera c) del TUIR)*;
- **collaboratori coordinati e continuativi** *(articolo 50, comma 1, lettera c-bis) del TUIR)*.

Le misure delle detrazioni qui analizzate dipendono tra l'altro dal reddito complessivo del soggetto: con la Legge Finanziaria per il 2008[5] è stato modificato il criterio di determinazione del reddito complessivo ai fini dell'attribuzione delle detrazioni fiscali, prevedendo che il reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze non concorre alla formazione del suddetto reddito.

Inoltre tali detrazioni devono essere rapportate al periodo di lavoro (o studio) espresso in giorni, anche se riferito ad anni precedenti e con un limite massimo di **365** giorni di spettanza.

Si riporta di seguito una tabella con indicate tutte le misure delle "altre detrazioni" così come previste dall'articolo 13 del TUIR[6]:

[5] Articolo 1, comma 15, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.
[6] Modificato con decorrenza 1° gennaio 2022.

TIPO	*IMPORTO MASSIMO DETRAZIONE*	*CALCOLO*
Detrazioni per lavoro dipendente (no pensioni) e per alcuni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (borse di studio, co.co.co.) *Rapportate al periodo di lavoro/studio nell'anno.*	Reddito fino a € 15.000: **€ 1.880**	**importo minimo € 690 per tempo indeterminato e € 1.380 per tempo determinato** (*)
	Reddito da € 15.001 a € 28.000: **€ 1.910 +** **risultato del calcolo**	**1.190x** **((28.000-reddito complessivo)/13.000)**
	Reddito da € 28.001 a € 50.000: **€ 1.910**	**percentuale spettanza:** **(50.000-reddito complessivo)/22.000)**
NB	Reddito da € 25.001 a € 35.000	**Aggiungere € 65** (*)
Detrazioni per pensioni *Rapportate al periodo di pensione nell'anno.* *Non cumulabile con quelle di cui sopra.*	Reddito fino a € 8.500: **€ 1.955**	**importo minimo € 713,00** (*)
	Reddito da € 8.501 a € 28.000: **€ 700+** **risultato del calcolo**	**1.255x** **((28.000-reddito complessivo)/19.500)**
	Reddito da € 28.001 a € 50.000: **€ 700**	**percentuale spettanza:** **(50.000-reddito complessivo)/22.000)**
NB	Reddito da 25.001 a 29.000	**Aggiungere € 50** (*)
Detrazioni per alcuni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (pubbliche funzioni, indennità per cariche elettive, assegni periodici), lavoro autonomo (non riconosciute però dal sostituto d'imposta). *Non cumulabili con quelle di cui sopra.*	Reddito fino a € 5.500: **€ 1.265**	
	Reddito da € 5.501 a € 28.000: **€ 500+** **risultato del calcolo**	**765x** **((28.000-reddito complessivo)/22.500)**
	Reddito da € 28.001 a € 50.000: **€ 500**	**percentuale spettanza:** **(50.000-reddito complessivo)/22.000)**
NB	Reddito da 11.001 a 17.000	**Aggiungere € 50**

(*) da non rapportare al periodo di lavoro/studio/pensione

Per l'anno 2024 l'articolo 1 del Decreto Legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, ha previsto l'innalzamento da euro 1.880 a **euro 1.955** della detrazione prevista per i titolari di redditi da lavoro dipendente e di alcuni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente fino a 15.000 euro.

Pertanto le misure per tali redditi sono le seguenti:

TIPO	*IMPORTO MASSIMO DETRAZIONE*	*CALCOLO*
Detrazioni per lavoro dipendente (no pensioni) e per alcuni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (compensi da terzi, borse di studio, co.co.co.) *Rapportate al periodo di lavoro/studio nell'anno.*	Reddito fino a € 15.000: **€ 1.955**	**importo minimo € 690 per tempo indeterminato e € 1.380 per tempo determinato** (*)
	Reddito da € 15.001 a € 28.000: **€ 1.910 + risultato del calcolo**	**1.190x ((28.000-reddito complessivo)/13.000)**
	Reddito da € 28.001 a € 50.000: **€ 1.910**	**percentuale spettanza: (50.000-reddito complessivo)/22.000)**
NB	Reddito da € 25.001 a € 35.000	**Aggiungere € 65** (*)

(*) da non rapportare al periodo di lavoro/studio

2.2.4 BONUS RENZI, TRATTAMENTO INTEGRATIVO E ULTERIORE DETRAZIONE

Oltre alle detrazioni viste nel paragrafo precedente, fino al 30 giugno 2020 era previsto il cosiddetto bonus Renzi di 80 euro al mese (articolo 13, comma 1 bis, del TUIR). Il bonus era destinato ai percettori di redditi da lavoro dipendente e ai titolari di alcuni redditi assimilati (tra i quali ci sono i redditi da collaborazione coordinata e continuativa e le borse di studio), con un reddito complessivo IRPEF annuo non superiore a 26.600,00 euro.

Era inoltre necessario che i soggetti titolari di redditi di lavoro dipendente e/o dei previsti redditi assimilati avessero un'IRPEF lorda, generata da tali redditi, superiore alle detrazioni d'imposta spettanti per i redditi da lavoro dipendente e per quelli assimilati, ai sensi dell'articolo 13 comma 1 del TUIR.

In pratica erano esclusi dal bonus i lavoratori dipendenti o assimilati con periodo di lavoro per tutto l'anno con un reddito complessivo, formato da redditi di lavoro dipendente o assimilati, fino a 8.145,00 euro (cosiddetti "incapienti").

Se era spettante, l'ammontare del bonus variava a seconda che i soggetti interessati avessero un reddito complessivo:

- fino a 24.600,00 euro;
- superiore a 24.600,00 euro, ma non a 26.600,00 euro.

Per i soggetti con un reddito complessivo fino a 24.600,00 euro, il bonus era di **960,00 euro**.

Per i soggetti con un reddito complessivo superiore a 24.600,00 euro, ma non a 26.600,00 euro, il bonus era calcolato con la seguente formula:

960 x ((26.600-reddito complessivo)/2.000).

Il reddito complessivo era assunto anche in questo caso al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze.

Il bonus era riconosciuto automaticamente da parte dei sostituti d'imposta, senza attendere alcuna richiesta esplicita da parte dei beneficiari stessi. Il contribuente poteva però chiedere espressamente di rinunciare al bonus.

Il bonus era rapportato al periodo di lavoro/studio nell'anno. Il calcolo del periodo di lavoro/studio nell'anno andava effettuato tenendo conto delle ordinarie regole applicabili a ciascuna tipologia di reddito beneficiaria (lo stesso criterio per calcolare i giorni per il diritto alle detrazioni previste per i redditi di lavoro dipendente e per quelli assimilati).

Il decreto legge 5 febbraio 2020, n. 3, convertito con legge di conversione 2 aprile 2020, n. 21, recante: «Misure urgenti per la riduzione della pressione fiscale sul lavoro dipendente» aveva sostituito a partire dal 1° luglio 2020 il bonus Renzi con le seguenti nuove misure (dimezzate il primo anno e poi intere):

1) una somma a titolo di **trattamento integrativo**, che non concorreva alla formazione del reddito, di importo pari a **1.200 euro** se il reddito complessivo non era superiore a **28.000 euro** (nella pratica 100 euro al mese);

2) un'**ulteriore detrazione fiscale** se il reddito complessivo era superiore a **28.000 euro** ma non a **40.000 euro**. In particolare l'importo della detrazione era il seguente:

a. 960 euro, aumentato del prodotto tra 240 euro e l'importo corrispondente al rapporto tra 35.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 7.000 euro, se l'ammontare del reddito complessivo era superiore a 28.000 euro ma non a 35.000 euro;
b. 960 euro, se il reddito complessivo era superiore a 35.000 euro ma non a 40.000 euro. In tal caso, la detrazione spettava per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 40.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 5.000 euro.

I destinatari delle misure di cui sopra erano gli stessi del bonus Renzi: i percettori di redditi da lavoro dipendente (escluse le pensioni), i titolari di alcuni redditi assimilati (tra i quali i redditi da collaborazione coordinata e continuativa e le borse di studio) e i soggetti che percepivano somme a titolo di cassa integrazione guadagni, indennità di mobilità o di disoccupazione.

Anche per gli altri aspetti valeva quanto era previsto per il bonus Renzi, con eccezione delle eventuali necessità di recupero. Infatti se in sede di conguaglio il trattamento integrativo di cui al punto 1) risultava non spettante, andava recuperato e verificato l'eventuale diritto all'ulteriore detrazione di cui al punto 2). Se il recupero, al netto dell'ulteriore detrazione eventualmente spettante, superava 60 euro, andava effettuato in otto rate di pari ammontare a partire dalla retribuzione nella quale era effettuato il conguaglio.

Sempre in sede di conguaglio, se l'ulteriore detrazione di cui al punto 2) risultava non spettante, andava recuperata e, anche in questo caso, se il recupero superava 60 euro andava effettuato in otto rate di pari ammontare a partire dalla retribuzione nella quale era effettuato il conguaglio.

Dal **1° gennaio 2022** è cambiato il trattamento integrativo previsto dal decreto legge 5 febbraio 2020, n. 3, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 aprile 2020, n. 21:

- spetta una somma di importo pari a **1.200 euro** se il reddito complessivo non è superiore a **15.000 euro**;
- se il reddito complessivo è superiore a **15.000 euro** ma non a **28.000 euro** spetta ancora, ma solo quando la somma di alcune detrazioni (fra quelle che riconosciamo direttamente come sostituto d'imposta ci sono quelle per i redditi di lavoro dipendente e quelle per carichi di famiglia; in aggiunta ci sono anche quelle relative agli interessi sul mutuo, alle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica, spese sanitarie, ecc.) è superiore all'imposta lorda. In tal caso il trattamento

integrativo spetta per un importo, comunque non superiore a 1.200 euro, pari alla differenza fra la somma di quelle detrazioni e l'imposta lorda.

E' abrogata invece **l'ulteriore detrazione**.

I destinatari del trattamento integrativo rimangono gli stessi.

Per la spettanza del trattamento integrativo è inoltre necessario che i soggetti abbiano un'IRPEF lorda, generata da tali redditi, superiore alle detrazioni d'imposta spettanti per i redditi da lavoro dipendente e per quelli assimilati, ai sensi dell'articolo 13 comma 1 del TUIR (compresa la misura minima anche se non richiesta).

Non si tiene però conto dell'innalzamento di tali detrazioni per l'anno 2024 previsto dall'articolo 1 del Decreto Legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, da euro 1.880 a euro 1.955.

Il soggetto che avrebbe diritto alle misure con riferimento ai redditi erogati dal sostituto d'imposta, ma sa che ha ulteriori redditi che fanno superare il limite di reddito complessivo previsto, può comunicare di non volere il trattamento integrativo.

Se in sede di conguaglio il trattamento integrativo risulta non spettante, va recuperato e se il recupero supera 60 euro, va effettuato in otto rate di pari ammontare a partire dalla retribuzione nella quale è effettuato il conguaglio.

2.2.5 DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA

Le detrazioni per carichi di famiglia (articolo 12 del TUIR) spettano a condizione che le persone alle quali si riferiscono possiedano nell'anno un reddito complessivo non superiore a **2.840,51 euro** (**4.000,00 euro** per i figli di età non superiore a 24 anni), al lordo degli oneri deducibili.
Il predetto limite, che consente di considerare il soggetto "a carico", è fissato con riferimento all'intero periodo d'imposta, risultando indifferente il momento in cui tale reddito si è prodotto nel corso del periodo stesso.

Per il riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia, il soggetto richiedente deve indicare il **codice fiscale** dei soggetti per i quali vuole usufruire delle detrazioni stesse.

Anche le detrazioni per carichi di famiglia dipendono tra l'altro dal reddito complessivo del soggetto che le richiede: si ricorda che con la Legge Finanziaria per il 2008 è stato modificato il criterio di determinazione del reddito complessivo ai fini della attribuzione delle detrazioni fiscali, prevedendo che il reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze non concorre più alla formazione del suddetto reddito.

Le detrazioni per carichi di famiglia devono essere rapportate a mese e competono dal mese in cui si sono verificate a quello in cui sono cessate le condizioni richieste (nascita, matrimonio, ecc.).

La procedura di SAP attribuisce automaticamente le detrazioni per carichi di famiglia in dodicesimi; sono riconosciute solo per i periodi di competenza del compenso se relativi allo stesso anno in cui si effettua la liquidazione (quindi per la spettanza delle detrazioni ci deve essere almeno una parte di periodo di competenza del compenso che ricade nell'anno corrente di liquidazione). La determinazione così effettuata dalla procedura può essere modificata dall'utente.
Si fa presente comunque che il contribuente può usufruire delle detrazioni per familiari a carico in sede di dichiarazione dei redditi (non sono legate infatti al tipo di reddito posseduto).

Con l'introduzione dell'assegno unico e universale dal **1° marzo 2022**, sono state ridimensionate le detrazioni per figli a carico.

Rimane solo la detrazione di euro 950 che spetta per ciascun figlio, compresi i figli naturali riconosciuti, i figli adottivi o affidati di età pari o superiore a 21 anni.

La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 95.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 95.000 euro. In presenza di più figli che

danno diritto alla detrazione, l'importo di 95.000 euro è aumentato per tutti di 15.000 euro per ogni figlio successivo al primo.

Sono state eliminate tutte le altre detrazioni e aumenti di detrazioni: figli portatori di handicap (spetta l'assegno unico e universale senza limite di età); la maggiorazione per chi ha più di tre figli a carico e l'ulteriore detrazione di 1.200 euro per chi ha almeno quattro figli a carico. Quindi dal 1° marzo 2022 le detrazioni per carichi di famiglia sono quelle riportate nel prospetto che segue:

SITUAZIONE FAMILIARE	*IMPORTO MASSIMO DETRAZIONE*	*CALCOLO SPETTANZA*
Coniuge[7] (non legalmente ed effettivamente separato) a carico	Reddito complessivo fino a € 15.000: **€ 800,00**	Si toglie un importo pari a: 110*(reddito complessivo/15.000)
	Reddito complessivo da € 15.001 a € 40.000: **€ 690,00**	Incremento dai 10 ai 30 euro per reddito complessivo tra 29.000 euro e 35.200 euro (*)
	Reddito complessivo da € 40.001 a € 80.000: **€ 690,00**	Percentuale spettanza: (80.000 – reddito complessivo)/40.000
Per ciascun **figlio** (dai 21 anni in su) a carico	**€ 950,00**	Percentuale spettanza: (95.000 +(15.000 x (n. figli a carico-1))– reddito complessivo)/ 95.000+(15.000x(n. figli a carico -1))
Figlio in **mancanza del coniuge**[8]	**Importo previsto per il coniuge se più conveniente**	
Per ogni **altra persona** indicata nell'articolo 433 del codice civile[9]	**€ 750,00**	Percentuale spettanza: (80.000 - reddito complessivo)/80.000

(*) la detrazione è aumentata dei seguenti importi relativamente alle fasce di reddito indicate:

DETRAZIONE	**€ 10**	**€ 20**	**€ 30**	**€ 20**	**€ 10**
REDDITO	oltre € 29.000 fino a € 29.200	oltre € 29.200 fino a € 34.700	oltre € 34.700 fino a € 35.000	oltre € 35.000 fino a € 35.100	oltre € 35.100 fino a € 35.200

7 In base a quanto stabilito dall'art. 1, comma 20, della legge n. 76 del 2016, le parole "coniuge", "coniugi" o termini equivalenti si intendono riferiti anche ad ognuna delle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso.

8 Se l'altro genitore manca fisicamente (per decesso) o legalmente (non ha riconosciuto i figli naturali) e per di più il contribuente non è coniugato o se coniugato, si è successivamente legalmente ed effettivamente separato, ovvero se vi sono figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente e questi non è coniugato o, se coniugato, si è successivamente ed effettivamente separato, al primo figlio è riconosciuta la deduzione prevista per il coniuge.

9 Per quanto riguarda i soggetti che possono dare diritto alla detrazione, si precisa che l'art. 433 del codice civile stabilisce che sono tenuti a prestare gli alimenti il coniuge; i figli legittimi o legittimati o naturali o adottivi e, in loro mancanza, i discendenti prossimi anche naturali; i genitori e, in loro mancanza, gli ascendenti prossimi, anche naturali; gli adottanti; i generi e le nuore; il suocero e la suocera; i fratelli e le sorelle germani o unilaterali, con precedenza dei germani sugli unilaterali. Il richiamo all'art. 433 è operato tuttavia al solo fine di individuare i soggetti che possono dar diritto alla detrazione ma non alle condizioni in esso contenute. Pertanto, relativamente ai discendenti non è necessaria la mancanza dei figli e per gli ascendenti non è indispensabile la mancanza dei genitori.

La **detrazione per altri familiari a carico** spetta se il familiare convive con il contribuente o percepisce assegni alimentari non risultati da provvedimenti dell'autorità giudiziaria; tale detrazione va ripartita pro quota tra coloro che hanno diritto alla detrazione.

Una particolarità relativamente alle detrazioni per carichi di famiglia è la **ripartizione dei carichi dei figli tra i genitori**.

Genitori non legalmente ed effettivamente separati

Per i genitori non legalmente ed effettivamente separati la detrazione per figli a carico è ripartita, in via normativa, nella misura del **50 per cento** ciascuno (salvo il caso di coniuge fiscalmente a carico dell'altro).

In caso di coniuge fiscalmente a carico dell'altro, la detrazione per figli compete a quest'ultimo per **l'intero importo**.

Può esserci un **accordo** tra i genitori per attribuire l'intera detrazione a quello dei due che possiede il reddito complessivo più elevato: tale possibilità è stata prevista per evitare che, a causa dell'incapienza dell'imposta dovuta da uno dei genitori, il nucleo familiare perda in tutto o in parte il beneficio fiscale previsto per i figli a carico. E' possibile l'accordo anche in assenza di tale incapienza, ma non c'è nessuna convenienza, in quanto il beneficio fiscale decresce al crescere del reddito complessivo.

Genitori legalmente ed effettivamente separati

Per i genitori legalmente ed effettivamente separati ovvero in caso di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio:

- in caso di affidamento del figlio ad uno solo dei genitori, la detrazione spetta interamente al **genitore affidatario**, salvo la possibilità di un diverso *accordo*. Tale accordo può però essere finalizzato a ripartire la detrazione nella misura del 50 per cento ovvero ad attribuire l'intera detrazione al genitore che ha il reddito più elevato;
- nel caso di **affidamento congiunto o condiviso** la detrazione è ripartita tra i genitori nella misura del **50 per cento**, salvo la possibilità di un diverso *accordo*. Tale accordo può essere finalizzato solo ad attribuire l'intera detrazione al genitore che ha il reddito più elevato.

Se il genitore affidatario ovvero, in caso di affidamento congiunto, uno dei genitori affidatari non possa usufruire in tutto o in parte della detrazione per figli, per limiti di reddito, la detrazione è assegnata per intero al secondo genitore. Quest'ultimo, salvo diverso *accordo* tra le parti, è tenuto a riversare all'altro genitore affidatario un importo pari all'intera detrazione ovvero, in caso di affidamento congiunto, pari al 50 per cento della detrazione stessa.

Genitori non coniugati

Nel caso di genitori non coniugati si applica la disciplina delle detrazioni prevista per i figli a carico di genitori separati solo se sono presenti provvedimenti di affidamento relativi ai figli. In assenza di detti provvedimenti, la detrazione per i figli va attribuita con le stesse modalità previste per i genitori coniugati.

Accordo

La norma non richiede una particolare forma degli accordi tra i genitori. Viene precisato però che se l'Amministrazione Finanziaria, nell'effettuazione dei controlli incrociati sulle dichiarazioni dei redditi dei genitori, rileva una richiesta della detrazione per i figli in misura superiore a quella che sarebbe consentito, applicherà le misure previste per legge, presupponendo l'assenza dell'accordo.

2.2.6 LA RITENUTA NETTA

La ritenuta netta si ottiene sottraendo dalla ritenuta lorda le varie detrazioni spettanti al soggetto: le "altre detrazioni" (o detrazioni per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente) e le detrazioni per familiari a carico. Normalmente le detrazioni possono essere riconosciute solo fino all'azzeramento della ritenuta.

RITENUTA LORDA – DETRAZIONI FISCALI = RITENUTA NETTA

2.2.7 APPLICAZIONE DELLE ADDIZIONALI ALL'IRPEF

Ai redditi di lavoro dipendente ed ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (soggetti a tassazione ordinaria) il sostituto d'imposta deve applicare le addizionali all'IRPEF.

In realtà tali ritenute colpiscono il reddito complessivo del soggetto, ma solo per i redditi indicati sopra il sostituto d'imposta deve effettuare la ritenuta.

Si fornisce di seguito un inquadramento delle diverse addizionali all'IRPEF introdotte, evidenziandone le caratteristiche e gli aspetti rilevanti.

L'**addizionale regionale** è stata istituita dall'art. 50 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 a decorrere dal periodo d'imposta 1998 nella misura dello 0,5 per cento per gli anni 1998 e 1999. L'art. 3, comma 1, del D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 56, ha elevato l'aliquota dell'addizionale regionale all'IRPEF allo 0,9 per cento a decorrere dall'anno 2000.

Dall'anno 2010 poteva essere imposta alle Regioni un'aliquota dell'1,7 per cento se non raggiunto l'equilibrio economico nella gestione della spesa sanitaria.

Il decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 (manovra "Monti"), ha previsto, già a partire dall'anno 2011, un incremento dell'addizionale regionale dello 0,33 per cento. L'aliquota base è diventata quindi dell'**1,23 per cento**.

Le Regioni ordinarie possono aumentare l'aliquota dell'addizionale regionale: la maggiorazione non può essere superiore a 2,1 punti percentuali a decorrere dall'anno 2015.

Attualmente già molte Regioni prevedono aliquote maggiorate; la Provincia autonoma di Bolzano, la Provincia autonoma di Trento, la Valle d'Aosta e la Sardegna prevedono esenzioni/detrazioni; la Regione Friuli Venezia Giulia prevede una riduzione.

Di seguito sono riportate le aliquote attualmente conosciute per le regioni e province autonome che hanno stabilito aliquote diverse da quella base.

ADDIZIONALI REGIONALI ANNO 2024

ABRUZZO

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Sempre	1,73

BOLZANO

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 50.000,00	1,23
Oltre euro 50.000,00	1,73

a) A tutti i contribuenti spetta una detrazione d'imposta di 430,50 euro.
b) Per i redditi imponibili di importo superiore a 50.000,00 euro spetta un'ulteriore detrazione determinata dall'importo di 125,00 euro moltiplicato per il rapporto tra il reddito imponibile diminuito di 50.000,00 euro e l'importo di 25.000,00 euro. L'importo massimo detraibile ammonta a 125,00 euro.
c) Ai contribuenti con un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale Irpef non superiore a 70.000 euro e con figli a carico, spetta una detrazione d'imposta di 252,00 euro per ogni figlio in proporzione alla percentuale e ai mesi di carico.

CALABRIA

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
sempre	1,73

CAMPANIA

Fino a euro 15.000	1,73
Oltre euro 15.000 e fino a euro 28.000	2,96
Oltre euro 28.000 e fino a euro 50.000	3,20
Oltre euro 50.000	3,33

Ai soggetti aventi un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale IRPEF non superiore ad euro 28.000,00 lordi e con almeno due figli fiscalmente a carico, spetta una detrazione dell'importo dovuto a titolo di addizionale regionale IRPEF pari ad euro 30,00 per ciascun figlio fiscalmente a carico, in proporzione alla percentuale ed ai mesi a carico (art.1, comma 2, L.R. 30 marzo 2022, n.7). Ai soggetti aventi un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale IRPEF non superiore ad euro 28.000,00 lordi e con figli con diversa abilita' ai sensi dell'articolo 3 della legge 5 febbraio 1992, n. 104 (legge quadro per l'assistenza, l'integrazione sociale ed i diritti delle persone handicappate), spetta una detrazione dell'importo dovuto a titolo di addizionale regionale IRPEF pari ad euro 40,00 per ciascun figlio portatore di handicap fiscalmente a carico, in proporzione alla percentuale ed ai mesi a carico. (art.1, comma 3, L.R. 30 marzo 2022, n.7)

EMILIA ROMAGNA

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 15.000	1,33
Oltre euro 15.000 e fino a euro 28.000,00	1,93
Oltre euro 28.000 e fino a euro 50.000,00	2,03
Oltre euro 50.000	2,27

FRIULI VENEZIA GIULIA

FASCE DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 15.000	0,70
Se maggiore si applica sempre e su tutto l'imponibile	1,23

LAZIO

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 15.000	1,73
Oltre euro 15.000	3,33

LIGURIA

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 15.000	1,23
Da euro 15.000 a euro 28.000	1,79
Da euro 28.000 a euro 50.000	2,31
Oltre euro 50.000	2,33

E' prevista una detrazione per carichi di famiglia per i soggetti con reddito imponibile non superiore a 28.000 euro, con almeno due figli a carico. La misura è pari a 35 euro per ciascun figlio, aumentata a 45 euro per ogni figlio portatore di handicap.

LOMBARDIA

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 15.000,00	1,23
Oltre euro 15.000,00 e fino a euro 28.000,00	1,58
Oltre euro 28.000,00 e fino a euro 50.000,00	1,72
Oltre euro 50.000,00	1,73

MARCHE

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 15.000	1,23
Oltre euro 15.000 e fino a euro 28.000,00	1,53
Oltre euro 28.000 e fino a euro 50.000,00	1,70
Oltre euro 50.000	1,73

Dall'anno di imposta 2022, si applica l'aliquota dell'1,23% per i contribuenti con un reddito imponibile, ai fini dell'addizionale regionale all'IRPEF, fino a 50.000,00 euro con uno o piu' figli portatori di handicap di cui all'articolo 3 della legge 5 febbraio 1992, n. 104, compresi i figli naturali riconosciuti, i figli adottivi o affidati, comunque a carico ai sensi del comma 2 dell'articolo 12 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (sono considerati a carico i figli con un reddito complessivo non superiore a 2.840,51 euro, al lordo degli oneri deducibili, per i figli di eta' non superiore a ventiquattro anni tale limite di reddito complessivo e' elevato a 4.000 euro). Qualora i figli siano a carico di piu' soggetti, l'aliquota dell'1,23% si applica solo nel caso in cui la somma dei redditi imponibili ai fini dell'addizionale regionale all'IRPEF di tali soggetti non sia superiore a 50.000,00 euro.

MOLISE

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 15.000	2,03
Oltre euro 15.000 e fino a euro 28.000	2,23
Oltre euro 28.000 e fino a euro 50.000	2,43
Oltre euro 50.000	2,63

PIEMONTE

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 15.000	1,62
Oltre euro 15.000 e fino a euro 28.000,00	2,13
Oltre euro 28.000 e fino a euro 50.000,00	2,75
Oltre euro 50.000	3,33

Spettano le seguenti detrazioni: euro 250,00 per ogni figlio portatore di handicap; euro 100,00 per i contribuenti con più di tre figli a carico, per ciascun figlio, a partire dal primo. Per determinare gli importi delle detrazioni effettivamente spettanti si applicano le disposizioni previste per le analoghe agevolazioni nazionali.

PUGLIA

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 15.000	1,33
Oltre euro 15.000 e fino a euro 28.000	1,43
Oltre euro 28.000 e fino a euro 50.000	1,63
Oltre euro 50.000	1,85

SARDEGNA

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
sempre	1,23

Ai soggetti aventi un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale all'IRPEF non superiore a euro 55.000 e con figli minorenni fiscalmente a carico spetta una detrazione dall'importo dovuto di euro 200 per ogni figlio minorenne, in proporzione alla percentuale e ai mesi a carico. La detrazione è aumentata di un importo pari a euro 100 per ogni figlio con diversa abilità ai sensi della legge 5 febbraio 1992, n. 104.

TOSCANA

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 15.000,00	1,42
da euro 15.001,00 a 28.000,00	1,43
da euro 28.001,00 a 50.000,00	3,32
Oltre euro 50.000,00	3,33

TRENTO

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 25.000	0,00

Se maggiore si applicano le seguenti aliquote:

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 50.000	1,23
Oltre euro 50.000	1,73

UMBRIA

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 15.000	1,23
Oltre euro 15.000 e fino a euro 28.000,00	1,62
Oltre euro 28.000,00 e fino a euro 50.000,00	1,67
Oltre euro 50.000,00	1,83

VALLE D'AOSTA

SCAGLIONI DI REDDITO	*ALIQUOTA (in percentuale)*
Fino a euro 15.000	0,00
Se maggiore si applica sempre e su tutto l'imponibile	1,23

Nel rimanente territorio nazionale si applica l'aliquota dello 1,23 per cento.

L'**addizionale comunale** è stata istituita con il D.Lgs. 28 settembre 1998, n. 360.

In passato l'aliquota non poteva eccedere 0,5 punti percentuali, con un incremento annuo non superiore a 0,2 punti percentuali.

Con Decreto in data 31.5.2002 del Ministero dell'Economia e delle Finanze, emanato di concerto con il Ministero della Giustizia ed il Ministero dell'Interno, si è disposto che le misure dell'imposta devono essere necessariamente pubblicate sul sito internet **www.finanze.it**.

L'aliquota non può superare complessivamente 0,8 punti percentuali (tranne il Comune di Roma per il quale è prevista la misura dello 0,9 per cento); possono essere previste aliquote differenziate esclusivamente in relazione agli scaglioni di reddito corrispondenti dell'IRPEF. Possono essere stabilite anche delle soglie di esenzione in relazione a specifici requisiti reddituali.

E' previsto un **acconto** nella misura del 30% dell'importo ottenuto applicando le aliquote sull'imponibile dell'anno precedente; nel caso di redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente il sostituto d'imposta trattiene l'acconto in un numero massimo di nove rate mensili a partire dal mese di marzo.

Il versamento va effettuato ai singoli Comuni di competenza.

INDICAZIONI COMUNI

BASE IMPONIBILE DELLE ADDIZIONALI

La base imponibile delle addizionali all'Irpef è l'**imponibile fiscale** (ossia lo stesso sul quale si calcola l'IRPEF).

Le addizionali non sono dovute qualora, per lo stesso anno, non risulti dovuta l'imposta sul reddito delle persone fisiche.

L'addizionale regionale e quella comunale sono determinate in base al **domicilio fiscale** (residenza anagrafica) del sostituito (percettore del reddito assimilato a quello di lavoro dipendente) al **1° gennaio** dell'anno di riferimento.

Salvo la particolarità dell'addizionale comunale (per la quale è previsto anche un acconto), relativamente ai redditi di lavoro dipendente le addizionali all'Irpef sono determinate dai sostituti d'imposta all'atto dell'effettuazione delle operazioni di conguaglio relative a detti redditi (quindi normalmente a fine anno). Tale importo è trattenuto in un numero massimo di undici rate, a partire dal periodo di paga successivo a quello in cui le operazioni di conguaglio stesse sono effettuate e non oltre quello relativamente al quale le ritenute sono versate nel mese di dicembre. In caso di cessazione del rapporto l'importo è trattenuto in unica soluzione nel periodo di paga in cui sono svolte le predette operazioni di conguaglio.

Diversamente, nel caso dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, appare opportuno procedere al calcolo ed alla trattenuta delle addizionali all'Irpef all'atto di ogni singolo pagamento effettuato, stante la difficoltà che potrebbero insorgere ove si ritenesse di aspettare il momento del conguaglio di fine anno per provvedere alla determinazione e l'anno successivo per effettuare la trattenuta (instabilità del rapporto, incapienze, cessazione delle erogazioni, ecc.).

Per tale motivo non vi è inoltre la necessità di determinare l'eventuale acconto relativamente all'addizionale comunale.

2.3 TIPOLOGIE DI REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE

2.3.1 BORSE DI STUDIO

Come visto, l'articolo 50, comma 1, lettera c) del TUIR comprende fra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente "**le somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale**". La circolare del Ministero delle Finanze n. 326 del 23 dicembre 1997 ha precisato che:

- per la nozione di borsa di studio si deve far riferimento alle erogazioni attribuite a favore di soggetti, anche non studenti, per sostenere l'attività di studio o di ricerca scientifica, di specializzazione, ecc.;

- relativamente agli assegni, premi o sussidi per fini di studio o di addestramento professionale, rientrano nel novero di tali erogazioni oltre quelle relative ai corsi di specializzazione, qualificazione o riqualificazione per fini di studio o di addestramento professionale anche quelle per corsi finalizzati ad una futura eventuale occupazione di lavoro.

Il beneficiario delle stesse non deve essere legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante (altrimenti diventano reddito di lavoro dipendente).

Per tale tipologia di reddito sono interamente applicabili le modalità di tassazione viste nei paragrafi precedenti (a meno che non sia previsto un particolare regime di esenzione).

Sono infatti applicabili:

- la detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (se richieste dal borsista);
- le detrazioni per carichi di famiglia (se richieste dal borsista);
- le addizionali all'Irpef.

Nel caso delle borse di studio, le detrazioni per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente vanno rapportate al periodo di studio. Il periodo da assumere ai fini del calcolo delle detrazioni è quello assunto ai fini dell'erogazione delle borse di studio, anche se relativo ad anni precedenti.

Se la borsa di studio è corrisposta per il rendimento scolastico o accademico, le detrazioni spettano per l'intero anno; se invece è stata corrisposta in relazione alla frequenza di un particolare corso spetta per il periodo di frequenza obbligatorio.

Si veda il fac-simile di modello allegato in APPENDICE (Mod. DET2).

ESERCITAZIONE 1

a	***Importo borsa di studio prima rata***	€ 10.500
	Periodo	01/10/2023- 15/02/2024
	Richiesta detrazioni per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente	SI
	Domicilio fiscale all'1.1.2024	TRENTO
	calcolo giorni	138
	calcolo Irpef:	Aliquota Irpef: 23% Irpef lorda 10.500 x 23% = € 2.415,00 detrazione per redditi ass. € 739,15 (*) **Irpef netta**
b		€ 2.415,00-€ 739,15 = **€ 1.675,85**
c	***addizionale regionale all'Irpef***	10.500 x 0% = **€ 0**
	Netto (a-b-c):	**€ 8.824,15**

Se questo fosse l'unico pagamento nell'anno, spetterebbe anche il trattamento integrativo pari a:
€ 1.200 x138/365 = € 453,70

(*)
detrazione annua
€ 1.955,00
detrazione spettante
€ 1.955,00 x138/365 = € 739,15

ESERCITAZIONE 1 bis

a	***Importo borsa di studio seconda rata***	€ 10.500
	Periodo	16/02/2024- 30/06/2024
	Richiesta detrazioni per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente	SI
	Domicilio fiscale all'1.1.2024	TRENTO
	calcolo giorni	136 (totali 274)
	calcolo Irpef:	Aliquota Irpef: 23%
b		Irpef lorda 10.500 x 23% = € 2.415,00 detrazione per redditi ass. € 1.175,62 (*) **Irpef netta** € 2.415,00-€ 1.175,62 = **€ 1.239,38**
c	***addizionale regionale all'Irpef 1,23%***	21.000 x 0% = **€ 0,00**
	Netto (a-b-c):	**€ 9.260,62**

Non spetta il trattamento integrativo.

(*)
detrazione annua
€ 1.910 + € 1.190 x((28.000-21.000)/13.000) = € 2.550,70
detrazione spettante totale
€ 2.550,70 x274/365 = € 1.914,77
detrazione spettante presente pagamento
€ 1.914,77 – € 739,15 = € 1.175,62

ESERCITAZIONE 2

a	***Importo borsa di studio prima rata***	€ 6.000
	Periodo	01/10/2023- 15/02/2024
	Richiesta detrazioni per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente	SI
	Richiesta misura minima	SI
	Domicilio fiscale all'1.1.2024	PESCHIERA DEL GARDA
	calcolo giorni	138
	calcolo Irpef:	Aliquota Irpef: 23%
b		Irpef lorda 6.000 x 23% = € 1.380,00 detrazione per redditi ass. € 1.380,00 (*) **Irpef netta** € 1.380,00-€ 1.380,00 = **€ 0**
c	***addizionale regionale all'Irpef 1,23%***	NON DOVUTA
d	***addizionale comunale all'Irpef 0,3%***	NON DOVUTA
	Netto (a-b-c-d):	**€ 6.000,00**

(*)
detrazione annua
€ 1.955,00
detrazione spettante
€ 1.955,00 x138/365 = € 739,15
misura minima spettante = € 1.380,00

NOTE PER L'INSERIMENTO DEI DATI NELLA SCHERMATA FISCALE

Per la tipologia di reddito in esame particolare attenzione deve essere posta nella corretta attribuzione della detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e delle detrazioni per carichi di famiglia.

Si commentano le singole caselle compilabili per tale tipologia di reddito:

Rimborso spese esente: va indicato l'eventuale rimborso spese esente da ritenuta.

Aliq. Irpef: va indicata l'eventuale aliquota marginale richiesta dal borsista.

Periodo di studio (da .. a ..): va indicato il periodo di studio a cui si riferisce la rata di borsa di studio che si liquida. Per questa tipologia di reddito serve solo per determinare i giorni di spettanza della detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ed i mesi di spettanza delle eventuali detrazioni per carichi di famiglia.

Detrazioni: indica la spettanza o meno della detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente; automaticamente viene proposto "SI"; se il borsista non chiede la sua applicazione, occorre modificare il campo con il valore "NO". Se si effettua tale modifica vengono recuperate eventuali detrazioni riconosciute nei precedenti pagamenti dell'anno ed inoltre diventa vincolante per i successivi pagamenti (non si possono più riconoscere le detrazioni).

Se il borsista chiede il riconoscimento della misura minima di detrazione (euro 1.380,00), va spuntata la casella "***Misura minima***".

Giorni teorici: vengono proposti automaticamente in tale campo e nel campo **Giorni reali** i giorni per i quali spetta in teoria la detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente; se per qualche motivo non va bene il calcolo effettuato, si deve intervenire su questo campo per variare la misura dei giorni (ad esempio per un'interruzione del periodo di studio all'interno dell'intervallo di tempo definito). Il conteggio automatico tiene conto di eventuali sovrapposizioni di periodi relativi a precedenti pagamenti (anche se effettuati in anni precedenti).

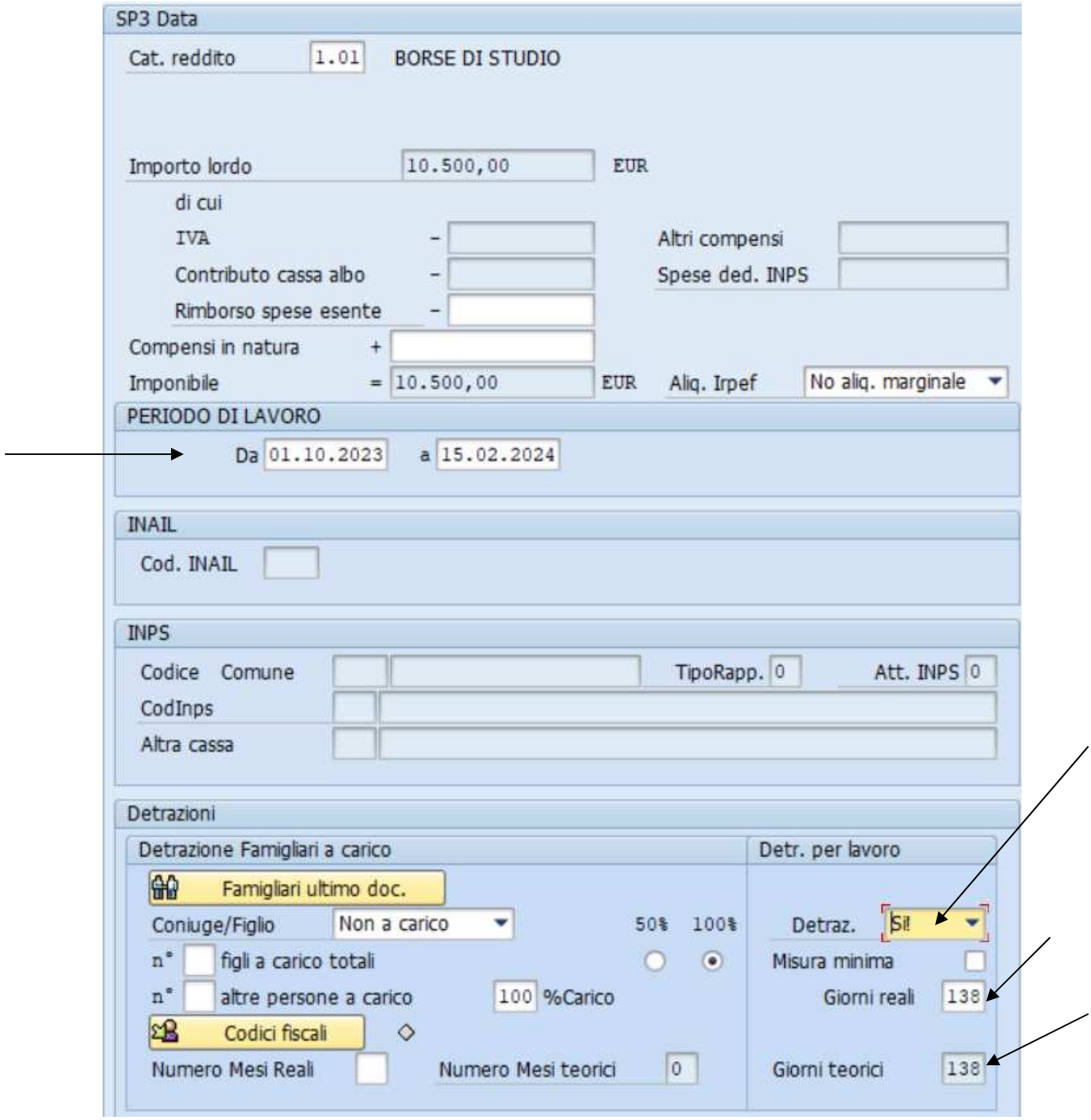
Rimane poi la parte dedicata alle eventuali **detrazioni per carichi di famiglia**: se richieste occorre valorizzare i campi relativi alla singola tipologia di detrazione richiesta dal soggetto (coniuge a carico o meno; figlio in mancanza del coniuge; **numero** dei figli a carico; **numero** degli altri familiari a carico; **codici fiscali** dei soggetti a carico e gli altri dati richiesti dalla procedura) e automaticamente verranno determinati dalla procedura i mesi spettanti.

Per i figli e gli altri familiari a carico occorre anche indicare la **percentuale** di carico richiesta dal soggetto.

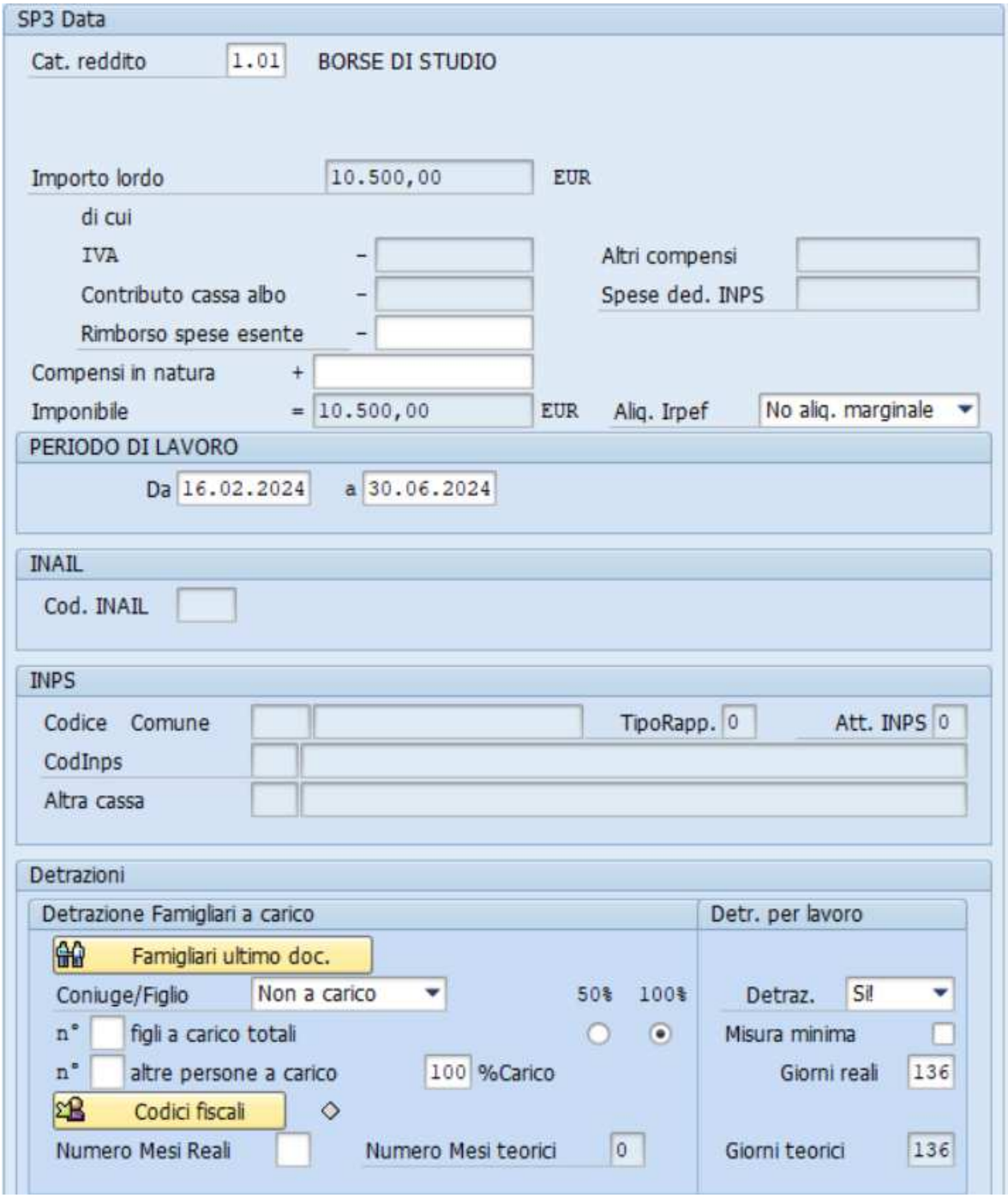
Vengono valorizzati i mesi spettanti di detrazioni per carichi di famiglia: il valore assunto tiene conto dei mesi dell'anno in corso ricompresi nel periodo pagato e non già riconosciuti in precedenti pagamenti. Se per qualche motivo non va bene il calcolo effettuato, si deve intervenire sul campo numero mesi reali per variare la misura dei mesi.

Si riprendono l'esercitazione 1, l'esercitazione 1 bis e l'esercitazione 2:

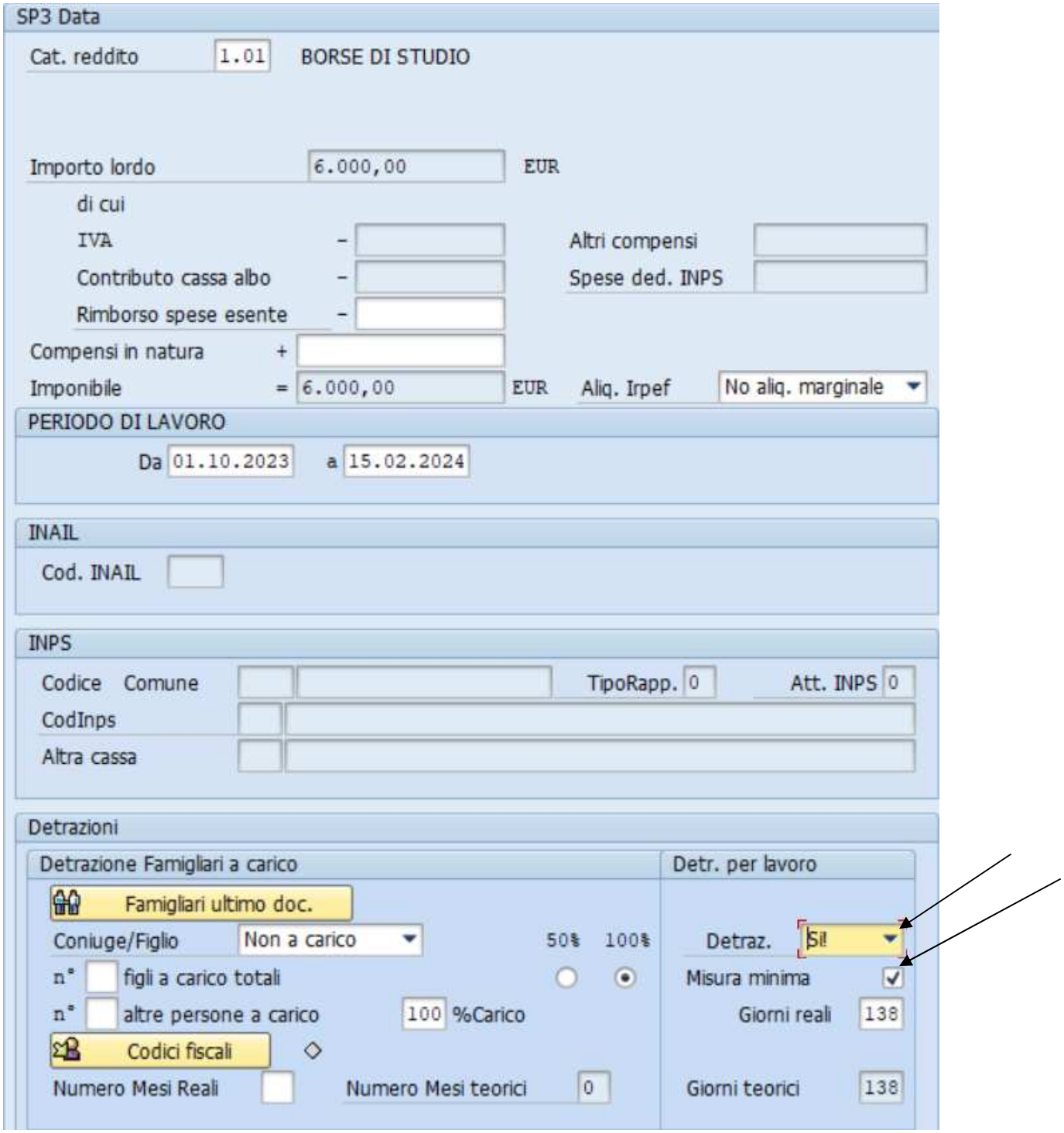
ESERCITAZIOZIONE 1



ESERCITAZIONE 1 bis



ESERCITAZIOZIONE 2



2.3.2 COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE

Per il **corretto inquadramento fiscale** di un rapporto come collaborazione coordinata e continuativa o come lavoro autonomo occasionale, possono essere utili le note riportate al paragrafo 3.2.

Nel caso di liquidazioni di compensi per collaborazioni coordinate e continuative, oltre agli aspetti fiscali possono esserci anche aspetti assicurativi e previdenziali (di cui si ricordano solo le particolarità fondamentali).

TRATTAMENTO ASSICURATIVO INAIL

Si fa presente che l'estensione dell'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali ai collaboratori coordinati e continuativi, opera solo nel caso in cui detti lavoratori:

- svolgano le **attività previste dall'art. 1 del Testo Unico INAIL**, approvato con DPR 30.6.1965, n. 1124, oppure,
- si avvalgano, **non in via occasionale, per l'esercizio delle loro mansioni, di veicoli a motore da essi personalmente condotti**. In tale ipotesi l'obbligo assicurativo sussiste se la conduzione del veicolo è strumentale all'esercizio delle mansioni svolte.

Il premio assicurativo viene determinato mediante la moltiplicazione di due elementi: la **base imponibile** ed il **tasso relativo alla posizione assicurativa** nella quale è stato inserito il collaboratore (diverso per ogni particolare tipologia di attività).

I **2/3** del premio sono posti a carico del soggetto che eroga il compenso (il committente), mentre la restante parte (**1/3**) è posta a carico del collaboratore.

Il premio assicurativo deve essere calcolato sul compenso lordo.

Il premio assicurativo è dovuto:

- nei limiti dei minimali e massimali retributivi stabiliti dall'art. 116 del Testo Unico INAIL
- i quali, tuttavia, dovranno essere riproporzionati, in tanti dodicesimi quanti sono i mesi o frazioni di mese previsti dal contratto (nell'ipotesi in cui il rapporto di lavoro abbia una durata inferiore all'anno).

Concretamente, in caso di somme effettivamente corrisposte nell'anno ad un collaboratore inferiori al limite minimo (minimale) oppure superiori al limite massimo (massimale) la base imponibile è automaticamente costituita, rispettivamente, dai predetti "minimale" e "massimale"; nel caso invece di somme corrisposte nell'anno di importo

compreso tra minimale e massimale la base imponibile è rappresentata dallo stesso compenso.

Si riportano i minimali e massimali attualmente in vigore (dal 01/07/2023):

	mensile	***annuale***
minimale	*1.601,78*	*19.221,30*
massimale	*2.974,73*	*35.696,70*

I calcoli del premio vengono eseguiti automaticamente dalla procedura; il dato da inserire è il **codice INAIL** (che va scelto all'interno della tabella proposta nelle pagine successive); i **mesi solari** durante i quali il collaboratore ha svolto l'attività assicurata all'INAIL vengono determinati dalla procedura in base al periodo di lavoro inserito.

Obbligo del rilascio del cedolino

Per i collaboratori coordinati e continuativi, per i quali ha avuto luogo l'iscrizione all'assicurazione obbligatoria INAIL, sussiste l'obbligo per l'istituzione scolastica di attribuire un **numero di matricola** (numero fornitore) e di rilasciare agli stessi, all'atto del pagamento delle rispettive competenze, un **cedolino paga** recante, oltre il numero di matricola, almeno il *corrispettivo lordo* con le *ritenute assicurative*, *previdenziali* e *fiscali* e il *netto pagato*. Come specificato il predetto obbligo si concretizza con riferimento a quei collaboratori per i quali ha avuto luogo l'iscrizione all'assicurazione obbligatoria INAIL, ma nella pratica, per semplicità, viene seguito lo stesso procedimento per tutti i collaboratori coordinati e continuativi.

TRATTAMENTO PREVIDENZIALE INPS

Le aliquote negli anni scorsi

L'articolo 45 del decreto legge 30 settembre 2003, n. 269, aveva previsto l'equiparazione delle aliquote contributive INPS dei collaboratori coordinati e continuativi "**scoperti**" (fino al 31 dicembre 2003 soggetti al 14 per cento) a quelle dei commercianti, con effetto a decorrere dal 1° gennaio 2004. Per gli anni **successivi al 2004** era inoltre prevista l'applicazione degli incrementi stabiliti dall'articolo 59, comma 15, della legge n. 449/1997, in base al quale, a decorrere dal 1° gennaio 1999 le aliquote sono elevate di 0,2 punti percentuali ogni anno, fino al raggiungimento dell'aliquota del 19 per cento.

Per l'anno 2006 pertanto le aliquote dei collaboratori coordinati e continuativi "scoperti" erano diventate le seguenti:

- **18,20 per cento per il primo scaglione di reddito** (fino all'importo di € 39.297,00);
- **19,20 per cento per il secondo scaglione di reddito** (dall'importo del primo scaglione e fino al massimale di € 85.478,00).

Rimaneva del **10%** il contributo dovuto qualora i percipienti risultassero **iscritti ad altra cassa previdenziale obbligatoria**, cioè previdenzialmente coperti per altra via.

Per i **collaboratori titolari di pensione diretta** l'aliquota di contribuzione era del **15%**. Tale aliquota riguardava solo i soggetti titolari di **redditi di pensione diretta** (anzianità, vecchiaia o invalidità) e non anche i **percettori di pensione indiretta** (o reversibilità) i quali restavano assoggettati all'aliquota del 10 per cento.

La **Legge Finanziaria per il 2007** aveva previsto invece che a partire dal **1° gennaio 2007** l'aliquota contributiva per gli iscritti alla gestione separata INPS fosse del **23%** (più 0,5% fino al 6 novembre 2007 e più 0,72% dal 7 novembre 2007 per la tutela della maternità) per i soggetti non assicurati presso altre forme obbligatorie, mentre per gli altri soggetti l'aliquota fosse del **16%**.

Nell'anno **2008**[10] le aliquote contributive erano le seguenti:

- **24,72% per i soggetti scoperti previdenzialmente;**
- **17% per tutti gli altri soggetti.**

Nell'anno **2009** le aliquote contributive erano le seguenti:

- **25,72% per i soggetti scoperti previdenzialmente;**
- **17% per tutti gli altri soggetti.**

Nell'anno **2010** poi le aliquote contributive erano le seguenti:

- **26,72% per i soggetti scoperti previdenzialmente;**
- **17% per tutti gli altri soggetti.**

Nell'anno **2011** non ci sono state variazioni.

[10] L'aumento è previsto dalla riforma del Welfare (legge 247 del 24 dicembre 2007, art. 1, comma 79, pubblicata sulla GU n. 301 del 29 dicembre 2007).

Per l'anno **2012** un ulteriore aumento di un punto percentuale è stato previsto dalla Legge 12 novembre 2011, n. 183 (legge di stabilità per il 2012). Le aliquote contributive erano pertanto le seguenti:

- **27,72% per i soggetti scoperti previdenzialmente;**
- **18% per tutti gli altri soggetti.**

Per l'anno **2013** c'è stato un aumento di due punti percentuali dell'aliquota contributiva per gli iscritti alla gestione separata INPS coperti da altra previdenza obbligatoria o pensionati. Le aliquote contributive erano pertanto le seguenti:

- **27,72% per i soggetti scoperti previdenzialmente;**
- **20% per tutti gli altri soggetti.**

Per l'anno **2014** è aumentata di un punto percentuale l'aliquota contributiva per gli iscritti alla gestione separata INPS non assicurati presso altre forme obbligatorie di previdenza, mentre negli altri casi l'aliquota è aumentata di due punti percentuali. Le aliquote erano pertanto le seguenti:

- **28,72% per i soggetti scoperti previdenzialmente;**
- **22% per tutti gli altri soggetti.**

Per l'anno **2015** la legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015) ha previsto ulteriori aumenti portando le aliquote:

- **30,72% per i soggetti scoperti previdenzialmente;**
- **23,50% per tutti gli altri soggetti.**

Per l'anno **2016** la stessa legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015) ha previsto le nuove aliquote:

- **31,72% per i soggetti scoperti previdenzialmente;**
- **24,00% per tutti gli altri soggetti.**

Per l'anno **2017** la stessa legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015) ha previsto l'aumento di un punto percentuale per i soggetti scoperti. Le aliquote contributive erano pertanto le seguenti:

- **32,72% per i soggetti scoperti previdenzialmente;**
- **24,00% per tutti gli altri soggetti.**

A decorrere dal 1° luglio 2017, come previsto dalla Circolare INPS n. 122 di data 28 luglio 2017, è aumentata l'aliquota dei collaboratori coordinati e continuativi senza altra copertura previdenziale **dal 32,72% al 33,23%** con esclusione dei partecipanti a collegi e commissioni.

Sempre la legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015) ha previsto l'ulteriore aumento di un punto percentuale per i soggetti scoperti previdenzialmente. Di seguito una tabella con le aliquote in vigore dal **1° gennaio 2018**, arrivando quindi rispettivamente al **33,72%** per i partecipanti a collegi e commissioni e al **34,23% per gli altri.**

Le aliquote attuali

A decorrere dal 1° gennaio 2022, come previsto dalla Circolare INPS n. 25 di data 11 febbraio 2022, è aumentata l'aliquota dei collaboratori coordinati e continuativi senza altra copertura previdenziale dal **34,23%** ***al*** **35,03%.** Rimane invece l'aliquota del **33,72** per i partecipanti a collegi e commissioni.

Tipologia di soggetti	Aliquote contributive 2024
collaboratori coordinati e continuativi **non iscritti** ad altre forme di previdenza obbligatoria (i cosiddetti "scoperti")	**33,72% - 35,03%**
collaboratori coordinati e continuativi **iscritti** ad altre forme di previdenza obbligatoria (i cosiddetti "coperti") e titolari di **pensione indiretta**	**24,00%**
collaboratori coordinati e continuativi **titolari di pensione diretta** (non di reversibilità)	
collaboratori coordinati e continuativi oltre il massimale contributivo (di € 119.650,00 per il 2024)	Esenti

Trattamento dei soggetti ultrasessantacinquenni

Si analizza ora il trattamento degli **ultrasessantacinquenni** che nel corso del 2001 sono entrati a far parte del novero dei soggetti tenuti all'adempimento degli obblighi contributivi.

Il giorno 31.3.2001 è scaduto il periodo quinquennale di esenzione **per coloro che sono privi di altra tutela previdenziale obbligatoria e non sono pensionati;** il giorno 29.6.2001 è scaduto il termine quinquennale relativo ai **soggetti iscritti ad altre forme pensionistiche obbligatorie, o già pensionati.**

Gli ultrasessantacinquenni che, durante il quinquennio, si sono avvalsi della facoltà di non iscriversi alla Gestione, non sono tenuti a farlo una volta scaduto il suddetto periodo, poiché rimane valida a tutti gli effetti l'opzione a suo tempo esercitata.

Allo stesso modo i soggetti che hanno compiuto sessantacinque anni durante il predetto quinquennio e si sono avvalsi della **facoltà di cancellarsi** dalla Gestione, **non sono tenuti ad iscriversi nuovamente**.

Determinazione del contributo INPS

Una volta scelta la categoria di reddito corretta, la procedura applica l'eventuale contributo INPS con le aliquote previste.

In particolare la categoria **"3.01 Collaborazioni coordinate e continuative senza altra copertura previdenziale"** prevede il controllo automatico del raggiungimento del massimale contributivo (con l'applicazione dell'esenzione). La procedura tiene conto logicamente dei soli dati contenuti nella stessa: se il collaboratore dichiara di avere rapporti di collaborazione con altri committenti che gli fanno raggiungere il massimale, occorrerà scegliere la categoria di reddito "**3.03 Collaborazioni coordinate e continuative oltre il massimale contributivo**".

Si ricorda che l'imponibile previdenziale corrisponde al compenso lordo (al netto di eventuali somme che non vanno assoggettate a ritenuta) arrotondato all'unità di euro.

Per i collaboratori coordinati e continuativi con obbligo contributivo vengono richiesti ulteriori dati che servono per la predisposizione delle denunce mensili all'INPS e della Certificazione Unica.

In particolare viene sempre chiesto di scegliere il "**codice attività**" all'interno della seguente tabella:

Tabella - Codici attività

01	Partecipante a collegi e commissioni
02	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività di traduzione e interpretariato
03	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività di trasporti o spedizioni o recapiti
04	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività nel campo immobiliare
05	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività nel campo assicurativo
06	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività di formazione, istruzione, addestramento
07	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività di recupero crediti, intermediazione, notifica atti
08	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività nel settore della moda
09	Co.co.co. pubblica amministrazione: socio lavoratore di cooperativa
10	Co.co.co. pubblica amministrazione: consulenza aziendale
11	Co.co.co. pubblica amministrazione: consulenza fiscale
12	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività amministrativo, contabile
13	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività informatica
14	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività finanziaria
15	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività per mostre, mercati, fiere, vetrine, ecc.
16	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività nel settore dell'igiene e della salute e sicurezza
17	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività di marketing, pubblicità e statistica
18	Co.co.co. pubblica amministrazione: attività diversa dalle precedenti

Nel caso poi di altra copertura previdenziale, viene richiesto il codice dell'altra tutela previdenziale, da desumere tra quelli riportati nella tabella seguente.

Tabella - Elenco codici altre forme assicurative obbligatorie

pensionati

001	Titolari di pensione indiretta

assicurati di altre forme assicurative obbligatorie

i.n.p.s.

101	Fondo Pensioni Lavoratori Dipendenti	105	Versamenti Volontari
102	Artigiani	106	Versamenti Figurativi (CIG, ecc.)
103	Commercianti	107	Fondi speciali
104	CD - CM	201	Dipendenti da Enti locali e Dipendenti delle Amministrazioni dello Stato (ex INPDAP)

Casse Previdenziali Professionisti autonomi

301	Dottori commercialisti	312	Agronomi
302	Ragionieri	313	Geologi
303	Ingegneri e Architetti	314	Attuari
304	Geometri	315	Infermieri professionali, Assistenti sanitari, Vigilatrici d'infanzia
305	Avvocati	316	Psicologi
306	Consulenti del Lavoro	317	Biologi
307	Notai	318	Periti Industriali
308	Medici	319	Agrotecnici, Periti Agrari
309	Farmacisti	320	Giornalisti
310	Veterinari		
311	Chimici		

i.n.p.d.a.i.

401	Dirigenti d'azienda

e.n.p.a.l.s.

501	Lavoratori dello spettacolo

Poste

601	Lavoratori delle Poste Italiane

Infine viene richiesto il **codice comune**: va indicato il codice catastale (ad esempio per Trento L378) della località nella quale il collaboratore ha svolto l'attività e, in caso di lavorazioni effettuate in più unità produttive nel corso dello stesso anno, il codice della località in cui è stata svolta in modo prevalente l'attività.

TRATTAMENTO PREVIDENZIALE INPGI

Dal 1° gennaio 2009 per i giornalisti percettori di redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono previsti nuovi adempimenti da parte del committente.

Come avviene nel caso della gestione separata INPS, i contributi INPGI sono posti per 2/3 a carico del committente e per 1/3 a carico del collaboratore. Il pagamento del contributo ed i relativi adempimenti contributivi gravano sul committente.

Le attuali aliquote contributive INPGI sono le seguenti:

- **28,00% per i soggetti scoperti previdenzialmente;**
- **17% per tutti gli altri soggetti.**

Per la liquidazione di tali tipologie di compenso dovranno essere utilizzate le categorie di reddito "**3.08 Giornalisti senza altra copertura previdenziale**" e "**3.09 Giornalisti con altra copertura previdenziale e pensionati**".

TRATTAMENTO FISCALE

Per tale tipologia di reddito sono interamente applicabili le modalità di tassazione descritte al paragrafo 2.2.

La quota del premio assicurativo Inail a carico del collaboratore (1/3) e la quota del contributo INPS a carico del collaboratore (1/3) sono deducibili dal reddito.

Rimborsi spese: trasferte

Si riprendono alcuni concetti riguardanti il trattamento dei rimborsi spese, in particolare la materia dei rimborsi spese per le trasferte: **è al regime del lavoro dipendente che va fatto costante riferimento al fine di individuare l'esatto trattamento tributario da applicare nei casi di specie**.

Si richiama l'attenzione sulla circostanza che elemento necessario all'applicazione della disciplina delle trasferte è la verifica del rispetto della condizione per cui il percettore si trovi nella situazione di "trasferta" così come prevista dalla normativa. Per la definizione della trasferta, particolare attenzione deve essere posta alla nozione di "**sede di lavoro**". Infatti è partendo dalla esatta individuazione della sede di lavoro stessa che è possibile poi procedere ad individuare come trasferta lo spostamento del percettore del reddito (di lavoro dipendente o assimilato). La circolare del Ministero delle finanze, n. 326 del 23 dicembre 1997, al punto 2.4.1, con riferimento al lavoro dipendente, chiarisce che il lavoratore "*è tenuto, tra l'altro, a svolgere la propria prestazione di lavoro **nel luogo stabilito dal datore di lavoro, che è generalmente indicato nella lettera o contratto di assunzione***". Successivamente, dopo aver sottolineato che "*l'individuazione della sede di lavoro è, ovviamente, rimessa alla libera decisione delle parti contrattuali*", la circolare prosegue ribadendo che "*per questo il legislatore ha differenziato il trattamento delle indennità di trasferta a seconda che le stesse siano o meno svolte nell'ambito del **territorio comunale in cui è stabilita la sede di lavoro del dipendente, rilevabile**, come già precisato, **dalla documentazione relativa all'assunzione**, stabilendo un trattamento di favore per le indennità percepite in occasione di trasferte effettuate fuori dal territorio comunale in cui si trova la sede di lavoro*". Queste stesse considerazioni, svolte nello specifico per il lavoro dipendente, devono valere, come in precedenza segnalato, anche per la determinazione della sede di lavoro del percettore del reddito assimilato a quello di lavoro dipendente. Ciò sta a significare, quindi, che **è il luogo deputato (dal datore di lavoro) ad essere quello nel quale il percettore del reddito assimilato pone in essere la propria prestazione a dover essere qualificato come sede di lavoro**. Sul punto, e proprio in ordine alla specifica fattispecie della collaborazione coordinata e continuativa, il Ministero delle Finanze, con C.M. n. 7/E/2001, ha specificato che:

- se il collaboratore è tenuto contrattualmente a svolgere la propria attività in un luogo determinato, o è comunque determinabile tale luogo, si ha trasferta quando il collaboratore svolge la propria prestazione in un comune diverso da quello della sede di

lavoro (ossia dal predetto luogo contrattualmente determinato);

- se il collaboratore non è tenuto contrattualmente a svolgere la propria attività in un luogo determinato e non è comunque determinabile tale luogo, si ha trasferta quando il collaboratore svolge la propria prestazione in un comune diverso da quello del proprio domicilio fiscale.

Una volta individuata la sede di lavoro e determinata la presenza di trasferta, si procede nel modo che segue:

- per gli **spostamenti nell'ambito del territorio comunale dove si trova la sede di lavoro**, le indennità e i rimborsi di spese corrisposti, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono interamente a formare il reddito imponibile;

- per le **trasferte fuori del territorio comunale dove si trova la sede di lavoro** sono previsti tre sistemi di tassazione. In particolare nel caso di rimborso analitico, **i rimborsi delle spese di viaggio (anche sotto forma di indennità chilometrica), di trasporto, di vitto e alloggio in nessun caso concorrono a costituire reddito per il collaboratore**.

Trattamento dei collaboratori non residenti

Il reddito erogato da un committente nazionale - a prescindere dalla circostanza che il collaboratore coordinato e continuativo sia un soggetto non residente che svolge la prestazione in Italia ovvero un soggetto non residente che svolge la prestazione all'estero - è considerato comunque prodotto in Italia e pertanto qui sottoposto a tassazione. Sui redditi corrisposti a collaboratori coordinati e continuativi non residenti deve essere operata una **ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30 per cento**. Nella fattispecie il collaboratore può richiedere l'applicazione delle cosiddette **convenzioni contro le doppie imposizioni** le quali prevedono ritenute in misura nulla (o, in qualche caso, in misura ridotta).

Per la liquidazione di tali tipologie di compenso dovranno essere utilizzate le categorie di reddito "**3.10 Collaborazioni coordinate e continuative soggetti esteri senza convenzione**" e "**3.11 Collaborazioni coordinate e continuative soggetti esteri con convenzione**".

Se i collaboratori non residenti hanno l'obbligo di iscrizione alla Gestione Separata INPS con conseguente assoggettamento ai contributi previdenziali, a seconda dell'aliquota vanno utilizzate le categorie di reddito "**3.12 Collaborazioni coordinate e continuative soggetti esteri senza convenzione con INPS 33,72% - 35,03**" e "**3.13 Collaborazioni coordinate e continuative soggetti esteri senza convenzione con INPS 24,00%**".

ESERCITAZIONE 3

Tipologia: collaboratore senza altra copertura previdenziale

a	***compenso lordo***	**€ 15.000**
	periodo	01/01/2024 – 31/12/2024
	soggetto senza altra copertura previdenziale	35,03%
	richiesta detrazione per redditi ass. lav. dip.	SI
	carichi di famiglia	1 figlio a carico al 100% (12 mesi)
	percentuale INAIL	4,5‰ + 1% (pos. 81)
	domicilio fiscale all'1.1.2024	TRENTO
	calcolo giorni	365
b	***calcolo contr. INPS:***	15.000 x 35,03% x 1/3 = **€ 1.751,50**
c	***calcolo premio INAIL:***	19.221,30[11] x (4,5‰ + 1%) x 1/3 = **€ 29,12**
d	***imponibile fiscale:***	15.000–1.751,50–28,47= **€ 13.219,38**
e	***calcolo Irpef:***	Aliquota Irpef: 23% Irpef lorda 13.219,38 x 23% = € 3.040,46 detrazione per redditi ass. € 1.955,00 (*) detrazioni per carichi di famiglia € 817,76 (**) Irpef netta 3.040,46-1.955,00-817,76= **€ 267,70**
f	***addizionale reg. Irpef 1,23%***	13.219,38 x 0% = **€ 0,00**
	Netto (a-b-c-e-f):	**€ 12.951,68**

(*)
detrazione annua
€ 1.955,00
detrazione spettante
€ 1.955,00x365/365 = € 1.955,00
(**)
detrazione annua
€ 950 x ((95.000-13.219,38)/95.000) = € 817,76
detrazione spettante
€ 817,76 x 12/12 = € 817,76

[11] La base imponibile corrisponde al minimale annuale di retribuzione (euro 19.221,30 dal 1° luglio 2023) in quanto il compenso lordo è inferiore allo stesso.

ESERCITAZIONE 4

Tipologia: collaboratore con altra copertura previdenziale

a	***compenso lordo***	**€ 21.000**
	periodo	01/01/2024 – 31/12/2024
	soggetto con altra copertura previdenziale (dipendente)	24,00%
	richiesta detrazioni per redditi ass.	NO
	percentuale INAIL	5,59‰ + 1% (pos. 68)
	domicilio fiscale all'1.1.2024	PESCHIERA DEL GARDA
	calcolo giorni	365
b	***calcolo contr. INPS:***	21.000 x 24,00% x 1/3 = **€ 1.680,00**
c	***calcolo premio INAIL:***	21.000 x (5,59‰+ 1%) x 1/3 = **€ 39,52**
d	***imponibile fiscale:***	21.000–1.680,00–39,52 = **€ 19.280,48**
e	***calcolo Irpef:***	Aliquota Irpef: 23% Irpef lorda e **Irpef netta** 19.280,48 x 23% = **€ 4.434,51**
f	***addizionale regionale all'Irpef 1,23%***	19.280,48 x 1,23% = **€ 237,15**
g	***addizionale comunale all'Irpef 0,3%***	19.280,48 x 0,3% = **€ 57,84**
	Netto (a-b-c-e-f-g):	**€ 14.550,98**

(*) Normalmente se il collaboratore coordinato e continuativo ha un'altra copertura previdenziale, non dovrebbe richiedere l'applicazione delle detrazioni per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e delle detrazioni per carichi di famiglia, in quanto ne sta già usufruendo nel rapporto con l'altro sostituto d'imposta.

Operatività del principio dell'assorbimento

Un lavoratore autonomo professionista (in possesso della partita IVA) è tenuto ad emettere fattura per il compenso percepito nell'ambito del rapporto di collaborazione coordinata e continuativa solo se le prestazioni di collaborazione rientrano nell'oggetto dell'arte o professione dallo stesso normalmente esercitata.

Di conseguenza le prestazioni di servizi inerenti a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa assoggettate al regime fiscale previsto per i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (perché non rientranti nell'oggetto dell'arte o professione), non rientrano nel campo di applicazione dell'IVA, anche se sono eseguite da parte di un soggetto IVA.

Adempimento dell'obbligo contributivo all'ente di categoria o all'ente pluricategoriale di cui al D.Lgs. n. 103/1996

La costituzione dell'ente di categoria o dell'ente pluricategoriale, ai sensi del D.Lgs. n. 103/1996, comporta l'attrazione alla relativa Cassa oltrechè, ovviamente, dei redditi professionali percepiti dal lavoratore autonomo provvisto di partita Iva, **anche** di quelli prodotti nella forma della **collaborazione coordinata e continuativa** nonchè, generalmente, del **lavoro autonomo occasionale**, in assenza, pertanto, di una fatturazione dei corrispettivi ad opera del prestatore[12].

Le principali categorie interessate dal regime tracciato dal D.Lgs. n. 103/1996, sono: agrotecnici; biologi; chimici; dottori agronomi; geologi; periti agrari; periti industriali; psicologi.

Rivalsa del contributo integrativo della Cassa previdenziale

Nell'ipotesi di incarico conferito ad un collaboratore iscritto ad una specifica Cassa previdenziale obbligatoria (che garantisce un trattamento previdenziale in alternativa alla gestione separata dell'INPS ai sensi del D.Lgs. n. 103/1996), se il soggetto stesso versa alla sua Cassa i contributi ai fini pensionistici relativi ai redditi percepiti per l'incarico, viene meno per lui l'obbligo dell'iscrizione alla Gestione Separata INPS. Di riflesso, viene altresì meno l'onere del committente di provvedere alla trattenuta contributiva dell'1/3 delle percentuali previste sui compensi lordi e quello del conseguente versamento dell'intera aliquota di contributo INPS.

Il predetto collaboratore ha la facoltà di addebitare al committente la quota del contributo integrativo dovuto alla Cassa di appartenenza pari al **2%** (o pari al **4%** o **5%**) dei corrispettivi lordi (si veda quanto precisato per i lavoratori autonomi professionisti).

[12] Si consideri, per esempio, quanto previsto dall'art. 1 del Regolamento dell'ENPAP (l'ente di categoria degli psicologi), per cui, "*gli psicologi iscritti agli Albi degli Ordini regionali e provinciali i quali esercitano attività autonoma di libera professione senza vincolo di subordinazione, ancorchè svolgano contemporaneamente attività di lavoro subordinato, sono obbligatoriamente iscritti all'Ente di previdenza pensionistica per la categoria degli Psicologi (…) sono obbligatoriamente iscritti all'Ente di previdenza (…) anche gli psicologi che esercitino l'attività autonoma di libera professione nella forma di collaborazione coordinata e continuativa*". Dello stesso tenore il Regolamento dell'EPAP, l'ente pluricategoriale dei dottori agronomi e dottori forestali, degli attuari, dei chimici e dei geologi, ove si legge che "*gli iscritti agli albi professionali dei dottori agronomi e dottori forestali, degli attuari, dei chimici e dei geologi che esercitano attività autonoma di libera professione in forma singola o associata senza vincolo di subordinazione, anche sotto forma di collaborazione coordinata e continuativa, sono obbligatoriamente iscritti all'Ente di Previdenza e Assistenza Pluricategoriale (EPAP), ancorché svolgano contemporaneamente attività di lavoro dipendente*" (art. 1).

Tale contributo non deve essere assoggettato a nessun tipo di ritenuta: è infatti un vero e proprio contributo previdenziale che non costituisce parte del compenso.

Per la liquidazione di tale tipologia di soggetti dovrà essere utilizzata la categoria di reddito "**3.07 Collaborazioni coordinate e continuative con contributi previdenziali alla propria cassa**".

ESERCITAZIONE 5

Tipologia: collaboratore coordinato e continuativo iscritto all'ente di categoria o all'ente pluricategoriale

a	***compenso lordo***	**€ 25.000** (+ 500 di cui al punto b)
	periodo	01/01/2024 – 31/12/2024
	soggetto iscritto a ente di categoria	esente INPS
	richiesta detrazione per redditi ass.	SI
	percentuale INAIL	5,59‰ + 1% (pos. 68)
	domicilio fiscale all'1.1.2023	TRENTO
	calcolo giorni	365
b	**contributo 2% ente previd. D.Lgs. n. 103/1996:**	25.000 x 2% = **€ 500**
c	***calcolo premio INAIL:***	25.000 x (5,59‰ + 1%) x 1/3 = **€ 47,05**
d	***imponibile fiscale:***	25.000 – 47,05 = **€ 24.952,95**
e	***calcolo Irpef:***	Aliquota Irpef: 23% Irpef lorda 24.952,95 x 23% = € 5.739,18 Detrazione per redditi ass. € 2.188,82 (*) **Irpef netta** 5.739,18-2.188,82= **€ 3.550,36**
f	***addizionale regionale all'Irpef 1,23%***	24.952,95 x 1,23 = **€ 306,92**
	Netto (a+b-c-e-f):	**€ 21.595,67**

(*)
detrazione annua
€ 1.910 + € 1.190 x((28.000-24.952,95)/13.000) = € 2.188,82
detrazione spettante
€ 2.188,82x365/365 = € 2.188,82

NOTE PER L'INSERIMENTO DEI DATI NELLA SCHERMATA FISCALE

Per la tipologia di reddito in esame particolare attenzione deve essere posta nella corretta compilazione della parte INAIL (se il collaboratore viene assicurato), della parte previdenziale e nella corretta attribuzione della detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e delle detrazioni per carichi di famiglia.

Si commentano le singole caselle compilabili per tale tipologia di reddito:

Rimborso spese esente: va indicato l'eventuale rimborso spese esente da ritenuta (vedi trasferta).

Aliq. Irpef: va indicata l'eventuale aliquota marginale richiesta dal collaboratore.

Parte INAIL: va indicata la posizione INAIL (che può essere scelta all'interno della finestra che si può aprire cliccando a fianco della casella ***Cod. INAIL***.

Periodo di lavoro (da .. a ..): va indicato il periodo di lavoro a cui si riferisce la prestazione di collaborazione coordinata e continuativa che si liquida. Per questa tipologia di reddito serve solo per determinare i giorni di spettanza della detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ed i mesi di spettanza delle eventuali detrazioni per carichi di famiglia, ed i mesi solari per la determinazione dell'eventuale premio INAIL.

Cod inps: si indica il tipo di attività (vedi le spiegazioni e la tabella riportate nelle pagine precedenti). Per i collaboratori coordinati e continuativi è un dato obbligatorio.

Altra cassa: come visto sopra, nel caso di altra copertura previdenziale, verrà richiesto il codice dell'altra tutela previdenziale, da desumere tra quelli previsti nella tabella riportata nelle pagine precedenti.

Detrazioni: indica la spettanza o meno della detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente; automaticamente viene proposto "SI"; se il collaboratore non chiede la sua applicazione, occorre modificare il campo con il valore "NO".

Se il collaboratore chiede il riconoscimento della misura minima di detrazione (euro 1.380,00), va spuntata la casella "***Misura minima***".

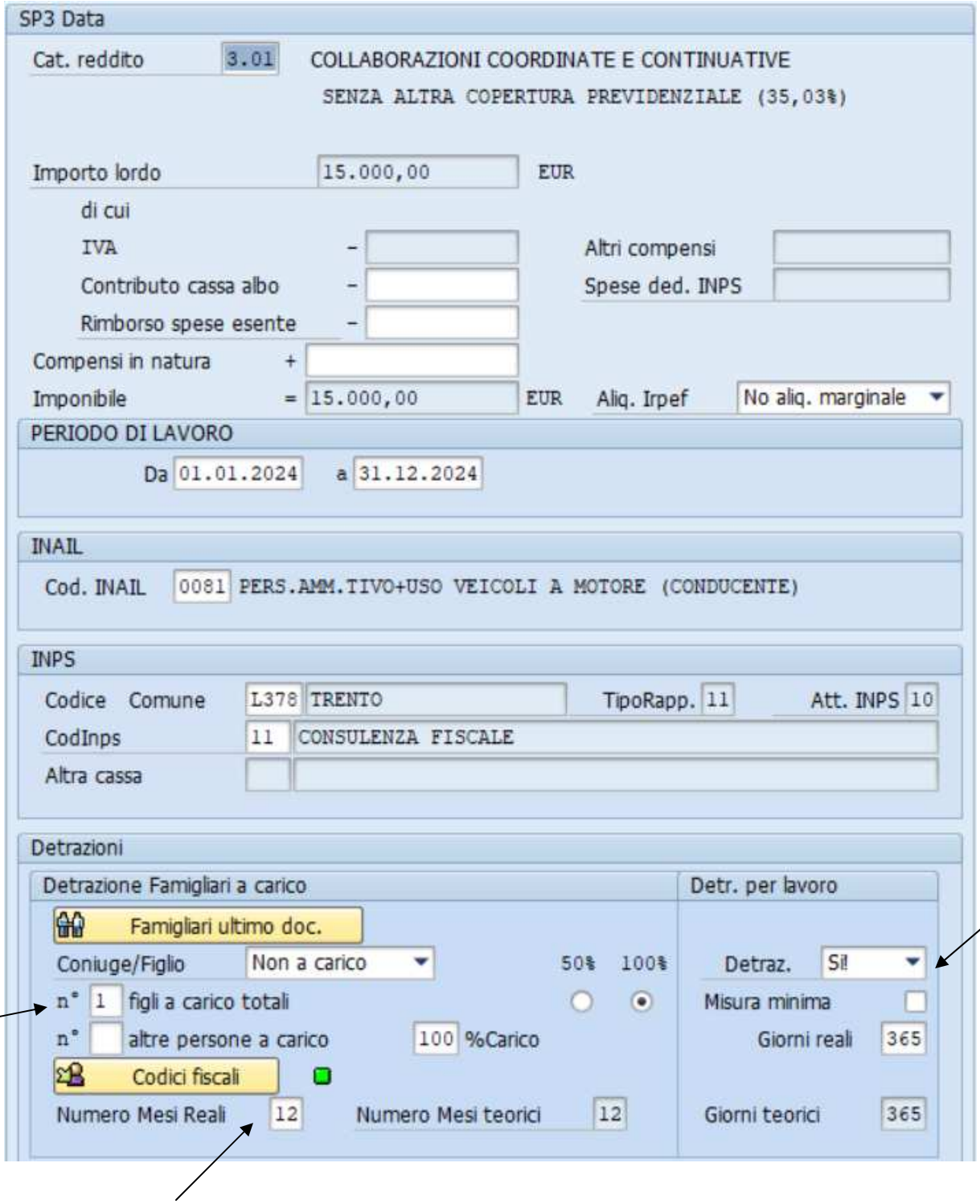
Giorni teorici: vengono proposti automaticamente in tale campo e nel campo **Giorni reali** i giorni per i quali spetta in la detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente; se per qualche motivo non va bene il calcolo effettuato, si deve intervenire su questo campo per variare la misura dei giorni (ad esempio per un interruzione del contratto all'interno dell'intervallo definito). Il conteggio automatico tiene conto di eventuali sovrapposizioni di periodi relativi a precedenti pagamenti (anche se effettuati in anni precedenti).

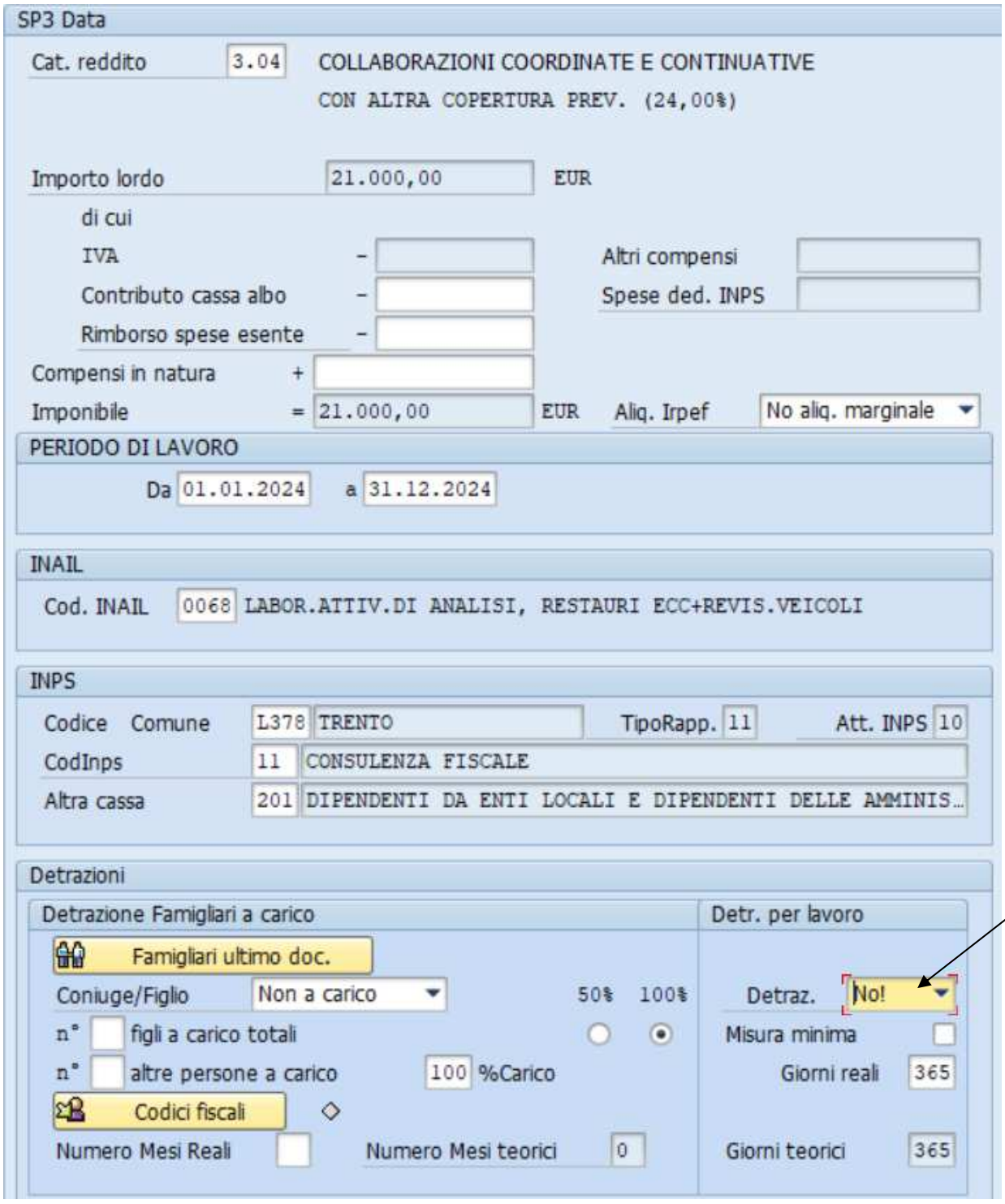
Rimane poi la parte dedicata alle eventuali **detrazioni per carichi di famiglia**: se richieste occorre valorizzare i campi relativi alla singola tipologia di detrazione richiesta dal soggetto (coniuge a carico o meno; figlio in mancanza del coniuge; **numero** dei figli a carico; **numero** degli altri familiari a carico; **codici fiscali** dei soggetti a carico e gli altri dati richiesti dalla procedura) e automaticamente verranno determinati dalla procedura i mesi spettanti.

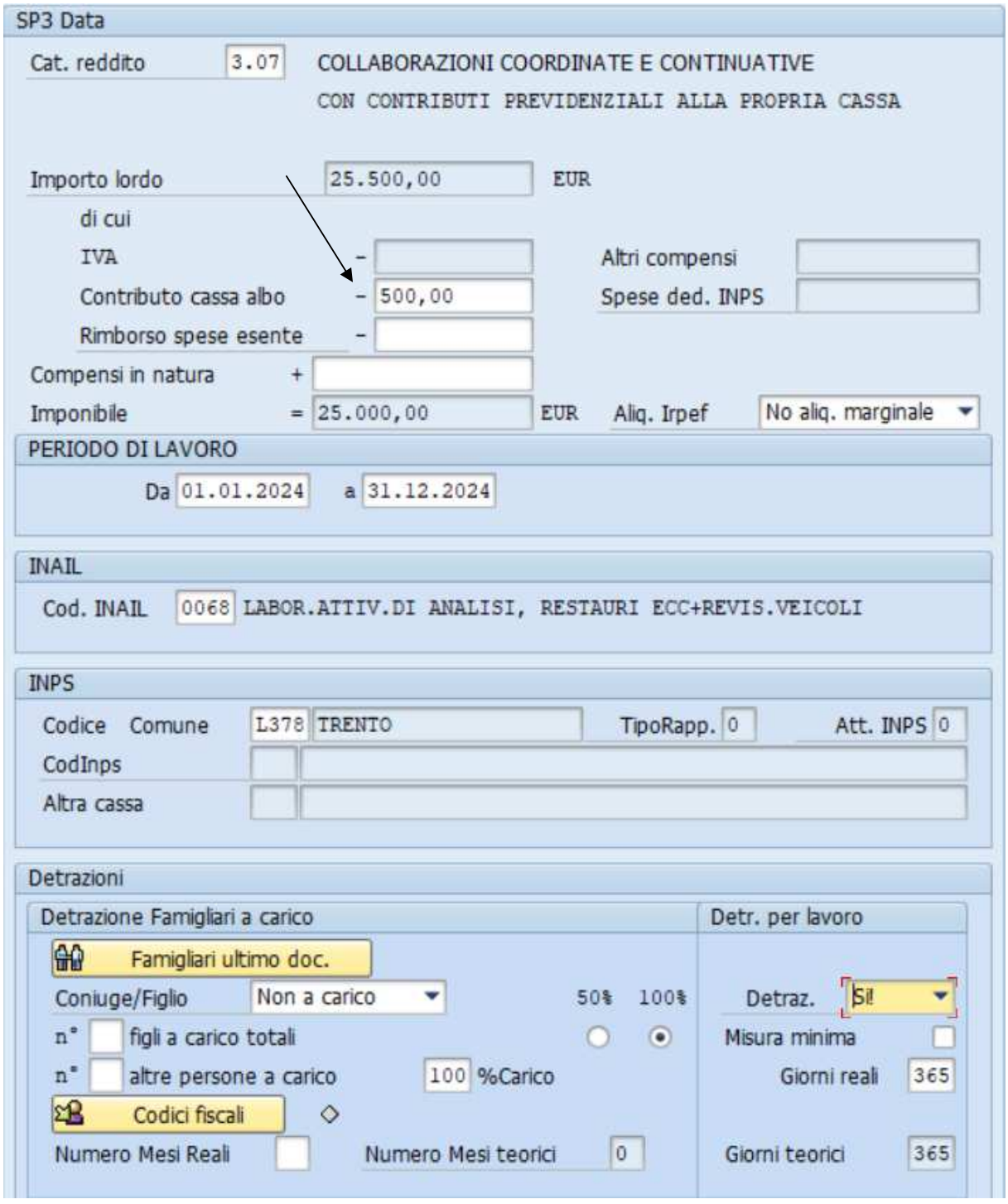
Per i figli e gli altri familiari a carico occorre anche indicare la **percentuale** di carico richiesta dal soggetto. Vengono valorizzati i mesi spettanti di detrazioni per carichi di famiglia: il valore assunto tiene conto dei mesi dell'anno in corso ricompresi nel periodo pagato e non già riconosciuti in precedenti pagamenti. Se per qualche motivo non va bene il

calcolo effettuato, si deve intervenire sul campo numero mesi reali per variare la misura dei mesi.

Si riprendono l'esercitazione 3, l'esercitazione 4 e l'esercitazione 5:




SP3 Data
Cat. reddito 3.04 COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE
CON ALTRA COPERTURA PREV. (24,00%)
Importo lordo 21.000,00 EUR
di cui
IVA
Contributo cassa albo
Rimborso spese esente
Altri compensi
Spese ded. INPS
Compensi in natura
Imponibile = 21.000,00 EUR
Aliq. Irpef No aliq. marginale
PERIODO DI LAVORO
Da 01.01.2024 a 31.12.2024
INAIL
Cod. INAIL 0068 LABOR.ATTIV.DI ANALISI, RESTAURI ECC+REVIS.VEICOLI
INPS
Codice Comune L378 TRENTO
TipoRapp. 11
Att. INPS 10
CodInps 11 CONSULENZA FISCALE
Altra cassa 201 DIPENDENTI DA ENTI LOCALI E DIPENDENTI DELLE AMMINIS...
Detrazioni
Detrazione Famigliari a carico
Famigliari ultimo doc.
Coniuge/Figlio Non a carico
50% 100%
n° figli a carico totali
n° altre persone a carico 100 %Carico
Codici fiscali
Numero Mesi Reali
Numero Mesi teorici 0
Detr. per lavoro
Detraz. No!
Misura minima
Giorni reali 365
Giorni teorici 365
NB


SP3 Data
Cat. reddito 3.07 COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE
CON CONTRIBUTI PREVIDENZIALI ALLA PROPRIA CASSA
Importo lordo 25.500,00 EUR
di cui
IVA -
Contributo cassa albo - 500,00
Rimborso spese esente -
Compensi in natura +
Imponibile = 25.000,00 EUR
Altri compensi
Spese ded. INPS
Aliq. Irpef No aliq. marginale
PERIODO DI LAVORO
Da 01.01.2024 a 31.12.2024
INAIL
Cod. INAIL 0068 LABOR.ATTIV.DI ANALISI, RESTAURI ECC+REVIS.VEICOLI
INPS
Codice Comune L378 TRENTO
TipoRapp. 0
Att. INPS 0
CodInps
Altra cassa
Detrazioni
Detrazione Famigliari a carico
Famigliari ultimo doc.
Coniuge/Figlio Non a carico
50% 100%
n° figli a carico totali
n° altre persone a carico 100 %Carico
Codici fiscali
Numero Mesi Reali
Numero Mesi teorici 0
Detr. per lavoro
Detraz. Sì
Misura minima
Giorni reali 365
Giorni teorici 365

3
ALTRI REDDITI

3.1 REDDITI DI LAVORO AUTONOMO PROFESSIONALE

Sono redditi di **lavoro autonomo** quelli che derivano dall'esercizio di **arti e professioni**. Per "esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo (…)". La classificazione permane anche nel caso di "esercizio **in forma associata** (…)" relativo alla professione; ciò a condizione, tuttavia, che la forma giuridica prescelta sia quella dell'**associazione non riconosciuta** o della **società semplice**. Infine stesso trattamento è previsto per le società tra professionisti costituite ai sensi del D.Lgs. 96/2001 per l'esercizio in forma associata della professione di avvocato.

L'esercizio di arti e professioni in forma associata in tutti gli altri casi (altri tipi di società anche se costituite da società tra professionisti) da luogo ad un reddito d'impresa e non di lavoro autonomo.

Esercitano arti e professioni anche i soggetti per i quali non è prevista l'iscrizione obbligatoria in albi o elenchi professionali.

Tale tipologia di reddito ricorre nel caso di professionisti (o studi associati) titolari di un numero di **PARTITA IVA**. Tali soggetti devono emettere una fattura[13] per le prestazioni effettuate che nei nostri confronti deve essere di tipo elettronico.

Attenzione a non confondere il lavoro autonomo professionale con l'attività di impresa (è il caso degli artigiani ad esempio); la mancanza di un'organizzazione imprenditoriale distingue il lavoro autonomo dall'esercizio d'impresa: solo per quest'ultima è prevista l'iscrizione alla Camera di Commercio.

TRATTAMENTO FISCALE

RITENUTE SUI COMPENSI

Ai sensi dell'art. 25 del DPR n. 600 del 1973, i sostituti d'imposta che corrispondono a soggetti residenti nel territorio dello Stato compensi comunque denominati, per prestazioni di lavoro autonomo, ancorchè non esercitate abitualmente ovvero siano rese a terzi o nell'interesse di terzi, devono operare all'atto del pagamento una ritenuta del **20 per cento** a titolo di acconto dell'Irpef con l'obbligo di rivalsa.

RITENUTE SUI RIMBORSI SPESE

Ai rimborsi spese riconosciuti al lavoratore autonomo professionale si applica lo stesso trattamento fiscale dei compensi, con conseguente applicazione della **ritenuta d'acconto del 20 per cento**, ad eccezione dei soli rimborsi di spese anticipate dal lavoratore in nome e per conto del committente.

[13] Ai sensi dell'articolo 21 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

In particolare sono soggetti a tassazione tutti i seguenti rimborsi:

- i **rimborsi spese forfettari**, cioè non aventi alcun riferimento a documenti giustificativi;
- i **rimborsi spese di viaggio, alloggio e vitto**, **anche se analiticamente rendicontati**.

Solo i **rimborsi di anticipazioni di spese fatte dai professionisti in nome e per conto del committente, se regolarmente documentati**, sono **esclusi dalla base imponibile della ritenuta d'acconto**. Tali spese sono tassativamente quelle che il committente deve sostenere personalmente ma che il professionista ha anticipato, per comodità o senso pratico. Tipici esempi sono le imposte su atti notarili anticipate dal notaio, i diritti e gli oneri tribunalizi anticipati dall'avvocato, le imposte di bollo su progetti e atti anticipate dall'ingegnere.

L'Amministrazione Finanziaria è intervenuta spesso al riguardo. Si veda in particolare:

- la Risoluzione del Ministero delle Finanze n. 20/E del 20 marzo 1998 che chiarisce che in presenza di redditi di lavoro autonomo le somme erogate a titolo di rimborso spese sono soggette al regime ordinario proprio di tali compensi, e che pertanto, "(…) *deve essere applicata la ritenuta d'acconto di cui all'art. 25 del DPR n. 600 del 1973 anche sulla parte rappresentata dai rimborsi delle spese di viaggio, vitto e alloggio, nonchè dalla eventuale diaria*";
- la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 69/E del 21 marzo 2003 che chiarisce ancora che "(…) le somme corrisposte a titolo di rimborso spese inerenti alla produzione del reddito di lavoro autonomo anche occasionale devono considerarsi, in via generale, quali compensi "comunque denominati" e devono essere, quindi, assoggettati, ai sensi dell'art. 25 del DPR n. 600 del 1973, alla ritenuta alla fonte a titolo di acconto nella misura del 20%".

REGIME IVA DEI COMPENSI

Le prestazioni di lavoro autonomo professionale sono attratte nell'ambito di applicazione dell'Iva. Generalmente l'aliquota applicabile sarà quella ordinaria pari al 22%.

Dal 1° luglio 2017 al 13 luglio 2018 è stata prevista l'applicazione del meccanismo dello **split payment** anche alle fatture emesse dai lavoratori autonomi.

Per liquidare un compenso ad un lavoratore autonomo professionale è prevista la categoria di reddito **"4.01 Prestazioni di professionisti"** a meno che non si tratti di tipologie particolari (regimi fiscali agevolati oppure soggetti non residenti: tali tipologie sono trattate più avanti).

REGIME IVA DEI RIMBORSI SPESE

Per quanto riguarda l'applicazione dell'IVA da parte del lavoratore autonomo professionista, i casi di assoggettamento coincidono con quelli per i quali è prevista la ritenuta fiscale.

Pertanto:

- i **rimborsi spese forfettari**, cioè non aventi alcun riferimento a documenti giustificativi, sono sempre **imponibili Iva**;
- anche i **rimborsi spese di viaggio, alloggio e vitto**, anche se analiticamente rendicontati, sono anch'essi sempre **imponibili Iva**;
- solo i **rimborsi di anticipazioni fatte da professionisti in nome e per conto del committente**, se regolarmente documentati, sono **esclusi** dalla base imponibile **Iva** (ai sensi dell'articolo 15 del DPR 633/1972).

Si fa presente, al riguardo, che l'IVA sulle **prestazioni alberghiere e di ristorazione** è oggettivamente detraibile per i lavoratori autonomi professionisti (e per le imprese) a partire dal 1° settembre 2008; quindi i rimborsi di dette spese devono essere rifatturati all'istituzione scolastica assumendo gli importi al netto dell'IVA.

L'IVA sulle prestazioni alberghiere e di ristorazione è detraibile per il professionista a condizione che dette operazioni siano documentate da fattura intestata al professionista stesso e semprechè i soggetti che sostengono dette spese abbiano un regime che consente la detrazione dell'IVA (non possono detrarre l'IVA ad esempio i soggetti che svolgono attività esenti IVA o i contribuenti con il regime dei minimi o forfettario).

RIMBORSI DI SPESE ANTICIPATE DAL COMMITTENTE

Fino al 31 dicembre 2014 le modalità di riconoscimento dei rimborsi spese da parte del soggetto che conferisce l'incarico al lavoratore autonomo professionale erano ininfluenti ai fini del trattamento fiscale.

Pertanto anche l'anticipo delle spese da parte del committente per conto del professionista non ne escludeva l'assoggettamento ad IVA e a ritenuta fiscale.

L'Agenzia delle Entrate aveva dato le seguenti istruzioni:

- all'atto del sostenimento della spesa da parte del committente, nella documentazione rilasciata dall'esercente deve essere specificato anche il nominativo del o dei professionisti beneficiari della prestazione;
- copia della documentazione emessa dall'esercente deve essere inviata dal funzionario che liquida la spesa al professionista;
- il professionista deve emettere fattura, comprensiva dell'onorario e delle spese sostenute per suo conto dal committente, assoggettando il tutto a ritenuta d'acconto.

Il decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175 (decreto semplificazioni fiscali) ha previsto che a decorrere dal periodo d'imposta 2015 "***Le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente*** *non costituiscono compensi in natura per il professionista*". Si introduce una deroga al principio generale secondo il quale costituisce compenso per il professionista il rimborso delle spese

da parte del committente ovvero il sostenimento delle spese direttamente da parte del committente.

Quindi nel caso ricorra la casistica in esame (**anticipo delle spese di vitto e alloggio da parte del committente**, ovvero dell'istituzione scolastica) non è più necessaria la fatturazione di tali spese da parte del lavoratore autonomo professionale e non è più necessaria la ripresa di tale anticipazione per l'applicazione della **ritenuta fiscale**.

Il nuovo trattamento si applica dal 1° gennaio 2015: a tal riguardo rileva la data risultante dai documenti fiscali emessi da colui che presta il servizio alberghiero o di ristorazione, intestati al committente e con l'indicazione degli estremi del professionista che ha fruito del servizio.

Con il decreto legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito con la legge 1 dicembre 2016, n. 282 (cosiddetto decreto fiscale), viene esteso il trattamento di cui sopra anche alle spese per **prestazioni di viaggio e trasporto** acquistate direttamente dal committente a decorrere dal **1° gennaio 2017**.

TRATTAMENTO CONTRIBUTIVO

Sono **esclusi** dall'obbligo del versamento del contributo alla Gestione Separata INPS i liberi professionisti **già assicurati presso Casse previdenziali**, relativamente ai redditi assoggettati a contribuzione presso le casse stesse.

Sono invece da considerare **soggetti** al contributo INPS i liberi professionisti iscritti a Casse di categoria relativamente ai **redditi professionali non costituenti base imponibile** per il calcolo del contributo da versare alle casse medesime.

Si possono, pertanto, verificare i seguenti casi:

- professionisti tenuti al versamento del contributo alla **rispettiva Cassa di previdenza**;
- professionisti obbligati al versamento del contributo alla **Gestione Separata INPS**.

Nel dettaglio la situazione trova esplicazione con le modalità di seguito illustrate.

A) Professionisti tenuti al versamento del contributo alla rispettiva Cassa di previdenza

Il caso più frequente è quello del lavoratore autonomo professionista con Albo e Cassa di previdenza. Le principali professioni dotate di Cassa previdenziale sono: avvocati e procuratori legali; chimici; consulenti del lavoro; commercialisti; geometri; ingegneri ed architetti; medici ed odontoiatri; ecc.

I lavoratori autonomi professionisti iscritti alla rispettiva Cassa previdenziale hanno la **facoltà** di esporre in fattura, addebitandola al committente, la quota del **contributo integrativo** dovuto alla Cassa di appartenenza pari al **2% dei corrispettivi lordi**. Per alcune Casse tale percentuale è stata aumentata al 4%: si tratta dei geometri dal 1° gennaio 2004,

dei ragionieri commercialisti e dottori commercialisti dal 1° gennaio 2005, degli avvocati dal 1° gennaio 2010 e degli architetti ed ingegneri dal 1° gennaio 2011.

Eventuali aumenti di aliquota del contributo integrativo successivi alla legge 12 luglio 2011, n. 133, non si applicavano alle amministrazione pubbliche. Pertanto non si dovevano accettare rivalse superiori alle aliquote in vigore prima di tale norma (era il caso ad esempio dei periti industriali per i quali la relativa Cassa aveva previsto un aumento al 4% dal 1° luglio 2012, dei consulenti del lavoro per i quali la relativa Cassa aveva previsto lo stesso aumento, o dei geometri per i quali la relativa Cassa aveva previsto un aumento al 5%: tali aumenti non erano applicabili alle amministrazioni pubbliche per le quali l'aliquota rimaneva quella previgente).
Il Consiglio di Stato ha stabilito però nel 2018 (con sentenza 4062/2018 del 3 luglio 2018) che non vi può essere una discriminazione, ai fini previdenziali, tra il professionista che lavora per la pubblica amministrazione e quello che lavora per una committenza privata.
Pertanto le varie casse, alla luce della predetta sentenza, hanno già previsto o potranno prevedere per le amministrazioni pubbliche le medesime aliquote previste per il settore privato: dal 2% al 5% (ad esempio per i geometri e i periti industriali è prevista ora anche per le amministrazioni pubbliche l'aliquota del 5%; per i consulenti del lavoro l'aliquota del 4%).

Il contributo integrativo

- **non** deve essere assoggettato a **ritenuta fiscale**;
- **concorre** a formare la **base imponibile IVA**.

Nel caso in esame la fattura del professionista si presenterà con le seguenti voci:

Importo compenso	7.000,00
Spese di vitto viaggio e alloggio	3.000,00
2% Cassa Nazionale di appartenenza (su 10.000,00)	**200,00**
Totale Imponibile IVA	10.200,00
IVA 22% (su 10.200,00)	**2.244,00**
spese anticipate in nome e per conto del cliente (escluse dalla base imp. ex art. 15 DPR n. 633/1972)	50,00
TOTALE FATTURA	**12.494,00**

Ritenuta d'acconto 20% (su 10.000,00)	**2.000,00**
NETTO A LIQUIDARE	**10.494,00**

ESERCITAZIONE 6

a	***compenso lordo (totale fattura)***	**€ 12.494,00**
	di cui	
	contributo integrativo 2%	€ 200,00
	rimborso spese escluse	€ 50,00
	IVA	€ 2.244,00
	TOTALE IMPORTO ESENTE	**€ 2.494,00**
b	***imponibile fiscale:***	**€ 10.000**
c	***calcolo Irpef:***	
		10.000,00 x 20% = **€ 2.000,00**
	Netto (a - c):	**€ 10.494,00**

B) Professionisti obbligati al versamento del contributo alla Gestione Separata INPS

Sono invece da considerare soggetti al contributo alla Gestione Separata INPS i **lavoratori autonomi professionisti** per la parte dei rispettivi compensi non assoggettati a contribuzione alle Casse previdenziali di categoria.

Per tali lavoratori l'obbligo di procedere al versamento del contributo alla Gestione Separata INPS è **posto a loro carico**, rimanendo i soggetti che erogano il compenso del tutto **estranei** ad ogni adempimento.

Si tratta delle ipotesi di seguito esposte.

B1) Professionisti con Albo e Cassa di previdenza ma non iscritti a quest'ultima

Per il lavoratore autonomo professionista l'iscrizione all'Albo non comporta quasi mai la necessaria iscrizione alla Cassa previdenziale. I soggetti che, pur iscritti agli Albi, non risultano iscritti alla rispettiva Cassa previdenziale hanno facoltà di addebitare ai propri committenti:

- sia una percentuale di rivalsa del contributo previdenziale (che sono obbligati a versare alla Gestione Separata INPS) nella misura del **4%** dei compensi lordi;
- sia la quota del contributo integrativo (che sono comunque obbligati a versare alla Cassa previdenziale a titolo di solidarietà) pari al **2%** (o al **4%** o **5%** nei casi visti) dei corrispettivi lordi.

Il contributo di rivalsa del **4%** (Gestione Separata INPS):

- **deve essere assoggettato a ritenuta fiscale;**
- **concorre a formare la base imponibile IVA.**

Il contributo integrativo del **2%** (nei casi visti del **4%** o **5%**), che va calcolato sull'importo dei corrispettivi aumentato della percentuale di contributo di rivalsa del **4%** INPS:

- **non deve essere assoggettato a ritenuta fiscale;**
- **concorre a formare la base imponibile IVA.**

Nel caso in esame la fattura del professionista si potrà presentare con le seguenti voci:

Importo compenso	7.000,00
Spese di vitto viaggio e alloggio	3.000,00
4% Gestione Separata INPS (su 10.000,00)	**400,00**
2% Cassa Nazionale di appartenenza (su 10.400,00)	**208,00**
Totale Imponibile IVA	10.608,00
IVA 22% (su 10.608,00)	**2.333,76**
Eventuali spese anticipate in nome e per conto del cliente (escluse dalla base imp. ex art. 15 DPR n. 633/1972)	50,00
TOTALE FATTURA	**12.991,76**
Ritenuta d'acconto 20% (su 10.400,00)	**2.080,00**
NETTO A LIQUIDARE	**10.911,76**

ESERCITAZIONE 7

a	***compenso lordo (totale fattura)***	**€ 12.991,76**
	di cui	
	contributo integrativo 2%	€ 208,00
	rimborso spese escluse	€ 50,00
	IVA	€ 2.333,76
	TOTALE IMPORTO ESENTE	**€ 2.591,76**
b	***Imponibile fiscale:***	**€ 10.400,00**
c	***calcolo Irpef:***	
		10.400,00 x 20% = **€ 2.080,00**
	Netto (a - c):	**€ 10.911,76**

B2) Professionisti senza Albo o elenco e senza Cassa di previdenza

Si tratta di quei lavoratori autonomi per i quali non vi sono Albi professionali per l'esercizio dell'attività (ad esempio traduttori, consulenti generici, disegnatori, docenti, programmatori, ecc.). Tali professionisti sono da considerare **soggetti al contributo alla Gestione Separata INPS.**

In questo caso, i lavoratori autonomi professionali hanno facoltà di addebitare ai propri committenti una percentuale del contributo previdenziale INPS nella misura del **4% dei compensi lordi**.

Il contributo del **4% INPS:**

- **deve essere assoggettato a ritenuta fiscale;**
- **concorre a formare la base imponibile IVA.**

Nel caso in esame la fattura del professionista si potrà presentare con le seguenti voci:

Importo compenso	7.000,00
Spese di vitto viaggio e alloggio	3.000,00
4% Gestione Separata INPS (su 10.000,00)	**400,00**
Totale Imponibile IVA	10.400,00
IVA 22% (su 10.400,00)	**2.288,00**
Eventuali spese anticipate in nome e per conto del cliente (escluse dalla base imp. ex art. 15) DPR n. 633/1972	50,00
TOTALE FATTURA	**12.738,00**
Ritenuta d'acconto 20% (su 10.400,00)	2.080,00
NETTO A LIQUIDARE	**10.658,00**

ESERCITAZIONE 8

a	***compenso lordo (totale fattura)***	**€ 12.738,00**
	di cui	
	rimborso spese escluse	€ 50,00
	IVA	€ 2.288,00
	TOTALE IMPORTO ESENTE	**€ 2.338,00**
b	***imponibile fiscale:***	**€ 10.400,00**
c	***calcolo Irpef:***	
		10.400,00 x 20% = **€ 2.080,00**
	Netto (a - c):	**€ 10.658,00**

REGIMI FISCALI AGEVOLATI

1. CONTRIBUENTI MINIMI

Dal **1° gennaio 2008** è stato istituito un regime fiscale semplificato ed agevolato (chiamato regime dei **contribuenti minimi**) per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, artistica o professionale che nell'anno precedente hanno conseguito ricavi o compensi in misura non superiore a 30.000 euro.

I soggetti rientranti in tale regime emettevano fatture senza addebito di IVA con l'annotazione "***operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della Legge Finanziaria per il 2008***".

Dal **1° gennaio 2012** c'è un nuovo regime dei contribuenti minimi più restrittivo rispetto al precedente (che viene eliminato). I soggetti in tale nuovo regime emettono fatture senza addebito di IVA come del precedente regime. Nel caso di lavoratori autonomi però **non deve essere operata la ritenuta d'acconto**, ma nei loro confronti rimane sempre obbligatoria da parte del sostituto d'imposta l'emissione e l'invio all'Agenzia delle Entrate della certificazione fiscale (Certificazione Unica).

Nel caso di fattura elettronica invece indicano nel campo "**Regime fiscale**" il valore **RF02 (contribuenti minimi)**.

2. REGIME FORFETTARIO

Dal **1° gennaio 2015** è stato istituito un nuovo regime fiscale. La legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015) ha introdotto il **regime forfettario** che riguarda i **lavoratori autonomi** e gli **imprenditori**.

Il nuovo regime avrebbe dovuto sostituire il regime agevolato dei contribuenti minimi. In realtà quest'ultimo è stato abrogato a solo alla fine del 2015 e rimane attivo fino a scadenza naturale.

Fino al 31 dicembre 2018 tale regime forfettario non prevedeva un unico limite massimo di ricavi/compensi, ma limiti diversi in funzione dei codici ATECO (per il professionisti il limite di reddito è di 30.000 euro); erano poi previste altre condizioni oggettive.

La legge 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio 2019) ha introdotto delle modifiche al regime forfettario a partire dal 1° gennaio 2019 al fine di ampliare l'ambito applicativo del regime stesso: è stato elevato a 65.000 euro il limite dei ricavi/compensi realizzati nell'anno precedente previsto come requisito d'accesso.

La legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023) ha nuovamente introdotto modiche al regime a partire **dal 1° gennaio 2023**, portando a **85.000 euro** il limite dei ricavi/compensi per rimanere in tale regime e introducendo la regola secondo la quale, superando i 100.000 euro di ricavi/compensi, si fuoriesce dal regime immediatamente, nello stesso anno in cui quella soglia viene superata.

I **lavoratori autonomi** e gli **imprenditori** aderenti a tale regime devono fatturare senza IVA. I **lavoratori autonomi** non sono assoggettati a ritenuta d'acconto Irpef prevista normalmente per i loro redditi, ma anche nei loro confronti rimane sempre obbligatoria da

parte del sostituto d'imposta l'emissione e l'invio all'Agenzia delle Entrate della certificazione fiscale (Certificazione Unica).

Nella fattura elettronica deve essere indicato nel campo "**Regime fiscale**" il valore **RF19 (regime forfettario)**.

Le fatture dei soggetti aderenti al regime dei contribuenti minimi e al regime forfettario, non prevedendo l'addebito di IVA, devono essere assoggettate ad **imposta di bollo** se di importo superiore a 77,47 euro.

Per i pagamenti dei lavoratori autonomi aderenti al regime dei contribuenti minimi e al regime forfettario è utilizzata la categoria di reddito **"4.05 Prestazioni di professionisti contribuenti minimi e forfettari"**. Senza il corretto inquadramento non si riesce a provvedere all'emissione e all'invio all'Agenzia delle Entrate della certificazione fiscale (Certificazione Unica).

VERIFICA DELLE FATTURE ELETTRONICHE EMESSE DA LAVORATORI AUTONOMI

Prima di tutto una premessa che vale per tutte le fatture elettroniche: la fattura elettronica "ufficiale" è in formato xml e per una sua visione con le descrizioni più dettagliate si può utilizzare il **foglio di stile**. La Provincia ha fatto predisporre un ulteriore modello **pdf** che serve però solo per la visualizzazione dei dati in un formato più immediato, ma non è la fattura elettronica ufficiale. Pertanto occorre verificare sempre il **foglio di stile** e fare riferimento a tale documento per verificare la correttezza dei dati inviati dal fornitore.

PROBLEMATICA PRINCIPALE

Per quale motivo è importante individuare la fattura di lavoro autonomo?

In primo luogo perché normalmente il compenso di lavoro autonomo va assoggettato alla ritenuta fiscale, ai sensi dell'articolo 25 del DPR 600/1973, che va trattenuta e versata all'Erario. In secondo luogo perchè per tutti i lavoratori autonomi, anche se aderenti ai regimi agevolati (dei contribuenti minimi e forfettario) non soggetti a ritenuta fiscale per specifiche previsioni, è utile effettuare controlli specifici sulla correttezza dei campi valorizzati, sull'ammissibilità di eventuali rivalse previdenziali, ecc..

Come avviene l'individuazione automatica delle fatture di lavoro autonomo?

- Nel caso di **lavoratore autonomo in regime ordinario** grazie all'obbligatorietà della compilazione della sezione "Dati Ritenuta" e in particolare del campo "Causale pagamento" con l'indicazione del codice A, che identifica il reddito di lavoro autonomo.

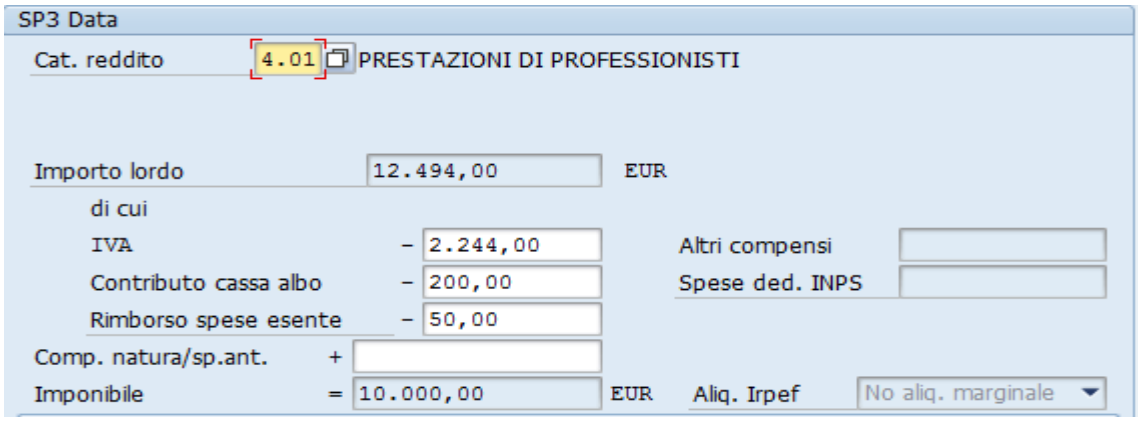
- Nel caso di **lavoratore autonomo in regime agevolato** con la compilazione, anche se non obbligatoria, della stessa sezione "Dati Ritenuta" e in particolare del campo "Causale pagamento" con l'indicazione del codice A, che identifica il reddito di lavoro autonomo. La sola indicazione del regime fiscale nella sezione "Dati anagrafici" (RF02 per il regime dei contribuenti minimi e RF19 per quello forfettario) non è sufficiente per l'inquadramento del soggetto come lavoratore autonomo perché entrambi i regimi sono previsti sia per i lavoratori autonomi che per gli imprenditori.

In alternativa si potrà gestire il pagamento delle fatture modificando i dati in fase di validazione della fattura (categoria di reddito e gli altri campi spiegati di seguito).

CARICAMENTO IN SAP DELLA FATTURA ELETTRONICA

La fattura elettronica emessa dal lavoratore autonomo, se corretta nel caso di regime ordinario e se segue le indicazioni da noi fornite nel caso di regime agevolato, viene caricata

automaticamente in SAP con la categoria **di reddito** corretta (***4.01*** – *prestazioni di professionisti o* ***4.05*** – *prestazioni di professionisti contribuenti minimi e forfettari*) e con la valorizzazione dei campi necessari per la corretta liquidazione, ovvero i tre eventuali importi non soggetti a ritenuta che prima della fattura elettronica andavano inseriti a mano nella schermata fiscale:



- l'importo dell'**IVA**;
- il **contributo integrativo** dovuto alla eventuale specifica cassa previdenziale di appartenenza (ad esempio Inarcassa per ingegneri e architetti, Cipag per i geometri, Cnpadc per i dottori commercialisti, ecc.) per il quale il lavoratore autonomo chiede la rivalsa (dal 2% al 5% a seconda delle casse); tale dato nella *schermata fiscale* e nella parte di sap di *Completamento e Validazione Fattura Elettronica* è denominato "Contributo cassa albo". Si ricorda che il contributo di rivalsa del 4% della Gestione Separata INPS è soggetto invece a ritenuta fiscale e pertanto non è evidenziato in alcun modo;
- il **rimborso spese esente**, ovvero solo i rimborsi delle spese anticipate in nome e per conto del committente ex art. 15 DPR 633/72.

La categoria di reddito e gli altri dati sono visibili nella transazione di validazione della fattura in SAP: vedere al riguardo il Manuale Utente SAP FATTURA ELETTRONICA a pagina 28. Quindi vanno controllati tali dati prima di procedere con la validazione della fattura stessa in SAP.

CATEGORIA DI REDDITO e RITENUTA FISCALE

Le possibili categorie di reddito dei lavoratori autonomi professionali residenti sono quelle riportate di seguito:

CODICE	DESCRIZIONE	GESTIONE
4.01	Prestazioni di professionisti	AUTOMATICA
4.05	Prestazioni di professionisti contribuenti minimi e forfettari	AUTOMATICA
4.09	Prestazioni di professionisti attività commerciale	MANUALE

Per la corretta individuazione automatica della categoria di reddito tra le prime due indicate, è necessario che nella fattura elettronica sia compilato correttamente il campo "**Regime fiscale**" nei dati anagrafici del cedente/prestatore.
In particolare i valori possono essere solo i seguenti:
RF01 regime ordinario
RF02 contribuente minimo
RF19 regime forfettario.

La relativa sezione della fattura si presenta nel seguente modo:

Dati del cedente / prestatore
Dati anagrafici
…
Regime fiscale: ***RF01 / RF02 /RF19***

Come detto sopra, per il corretto inquadramento automatico della categoria di reddito non è però sufficiente l'indicazione nella fattura elettronica del "**Regime fiscale**" idoneo, ma deve essere anche compilata sempre la sezione "**Dati Ritenuta**", sia nel caso di regime ordinario, sia nel caso dei regimi agevolati. Senza la compilazione di tale sezione, non è possibile inquadrare automaticamente il soggetto come lavoratore autonomo. Nei dati generali del documento, nella parte dedicata alla "**Ritenuta**" andranno indicati i seguenti dati:

- Tipologia ritenuta: **RT01** nel caso di ritenuta a persone fisiche
  RT02 nel caso di ritenuta a persone giuridiche
- Importo ritenuta: l'importo calcolato sull'imponibile fiscale (nel caso di regimi agevolati va indicato il valore "0.00")
- Aliquota ritenuta: "20%" nel caso di regime ordinario, altrimenti "20%" o "0%" nel caso di regimi agevolati
- **Causale pagamento**: va indicato il codice "A" che identifica il lavoro autonomo professionale.

La relativa sezione della fattura si presenta nel seguente modo:

Dati generali del documento
Tipologia documento: ***TD01*** *(fattura) o* ***TD06*** *(parcella)*
Valuta importi: ***EUR***
Data documento:
Numero documento:
Importo totale documento:
Causale
Ritenuta
Tipologia ritenuta*:* ***RT01*** *(ritenuta persone fisiche) /* ***RT02*** *(ritenuta persone giuridiche)*
Importo ritenuta:
Aliquota ritenuta (%):
Causale di pagamento*:* ***A***

Se la parte relativa alla ritenuta viene compilata correttamente nella fattura, ci sarà la seguente attribuzione automatica della categoria di reddito in base al regime fiscale di cui sopra:

Regime fiscale	Categoria di reddito
RF01	**4.01** - Prestazioni di professionisti
RF02 e RF19	**4.05** - Prestazioni di professionisti contribuenti minimi e forfettari

IVA

L'importo dell'eventuale IVA viene preso dai "Dati Riepilogo".
Le fatture dei lavoratori autonomi non sono soggette al regime dello split payment e nel campo "Esigibilità IVA", sarà indicato il codice "D" (per IVA ad esigibilità differita) o il codice "I" (per IVA ad esigibilità immediata) o nulla.
Il foglio di stile di una fattura elettronica di un professionista soggetta ad IVA si presenta nel seguente modo:

Dati di riepilogo per aliquota IVA e natura
Aliquota IVA (%): ***22.00***
Totale imponibile/importo: ***99999.99***
Totale imposta: ***9999.99***
Esigibilità IVA: ***D*** *(esigibilità differita)/****I*** *(esigibilità immediata)*

CONTRIBUTO INTEGRATIVO ALLE CASSE PREVIDENZIALI e RIVALSA INPS

Il **contributo integrativo** dovuto alla eventuale specifica cassa previdenziale di appartenenza verrà indicato automaticamente nell'apposito campo "Contributo cassa albo" nella parte di SAP di *Completamento e Validazione Fattura Elettronica* che corrisponde all'omonimo campo della schermata fiscale del documento di spesa, in base alla tipologia di cassa previdenziale indicata nella fattura e indipendentemente dal corretto trattamento fiscale indicato nella stessa dal lavoratore (vengono quindi corretti in automatico anche gli errori presenti nella fattura).

Si evidenzia comunque di seguito quale dovrebbe essere la corretta compilazione della fattura elettronica: deve essere compilata la sezione dei dati della cassa previdenziale con i seguenti dati:

- Tipologia cassa previdenziale: va specificato il codice della cassa previdenziale (ad esempio **TC01** per la Cassa Nazionale Previdenza e Assistenza Avvocati e Procuratori legali; TC02 per la Cassa previdenza dottori commercialisti, ecc.)
- Aliquota contributo cassa (%): dal 2% al 5% a seconda della cassa
- Importo contributo cassa: l'importo del contributo integrativo addebitato
- Imponibile previdenziale: l'imponibile sul quale è calcolato il contributo integrativo
- Aliquota IVA applicata: 22% o 0% nel caso dei regimi agevolati esclusi da IVA
- Contributo cassa soggetto a ritenuta: **il contributo integrativo alle casse specifiche non è soggetto a ritenuta e quindi va tralasciato tale campo**.

Nel caso invece di rivalsa del contributo alla Gestione separata INPS, andrà indicata la tipologia di cassa previdenziale **TC22** (**INPS**) e, oltre agli altri dati in comune con il contributo delle casse di categoria, andrà valorizzato sempre con "**SI**" il campo "Contributo cassa soggetto a ritenuta", qualsiasi sia il regime fiscale del lavoratore autonomo (quindi anche contribuente minimo o forfettario).
Si riporta di seguito un esempio di compilazione corretta della sezione esaminata.

> ***Cassa previdenziale***
> *Tipologia cassa previdenziale:* ***TC01*** *(Cassa Nazionale Previdenza e Assistenza Avvocati e Procuratori legali)*
> *Aliquota contributo cassa (%):* ***4.00***
> *Importo contributo cassa:* ***163.60***
> *Imponibile previdenziale:* ***4090.00***
> *Aliquota IVA applicata:* ***22.00***

NB: gli importi delle rivalse dei contributi vanno indicati solo nella sezione "**Cassa previdenziale**" e confluiscono poi nella sezione "**Dati di riepilogo per aliquota IVA e natura**": non devono essere ripetuti nella sezione dei "**Dati relativi alle linee di dettaglio della fornitura**"

LINEE DI DETTAGLIO

Tutti i righi della sezione dei "**Dati relativi alle linee di dettaglio della fornitura**" devono avere sempre l'indicazione di assoggettamento a ritenuta (deve esserci quindi "soggetta a ritenuta: SI").
Solo nel caso di **rimborso spese esente** deve essere compilata una riga con l'importo, senza indicazione di assoggettamento a ritenuta (non deve esserci quindi "soggetta a ritenuta: SI") e altresì con aliquota IVA **0%** e natura dell'operazione **N1**, ovvero esclusa ex articolo 15.
Tali indicazioni valgono sia nel caso di lavoratore autonomo in regime ordinario, sia nel caso di regime agevolato.

Solo i **rimborsi di anticipazioni di spese fatte dai professionisti in nome e per conto del committente, se regolarmente documentati**, sono **esclusi dalla base imponibile della ritenuta d'acconto e sono esclusi da IVA ai sensi dell'articolo 15 del DPR 633/1972**. Tali spese sono tassativamente quelle che il committente deve sostenere personalmente ma che il professionista ha anticipato, per comodità o senso pratico. Tipici esempi sono le imposte su atti notarili anticipate dal notaio, i diritti e gli oneri tribunalizi anticipati dall'avvocato, le marche da bollo su progetti e atti anticipate dall'ingegnere. Sono invece soggette al regime ordinario dei compensi (sia agli effetti della ritenuta fiscale che dell'IVA) i rimborsi delle spese di viaggio, vitto e alloggio.
Si ricorda inoltre che l'IVA sulle prestazioni alberghiere e di ristorazione è oggettivamente detraibile per i lavoratori autonomi in regime ordinario e quindi tali spese devono essere rifatturate all'istituzione scolastica assumendo gli importi al netto dell'IVA.

Si riporta di seguito un esempio corretto di compilazione della sezione esaminata che permette un corretto trattamento del rimborso spese esente. In particolare l'esempio riportato è composto di due linee: la prima relativa all'onorario soggetto ad IVA (che va indicato per il valore al netto dell'IVA) e a ritenuta fiscale e la seconda relativa al rimborso spese sostenuto dal professionista in nome e per conto del committente istituzione scolastica escluso da IVA e da ritenuta d'acconto. Si riporta poi invece lo stesso esempio ma relativo ad un regime agevolato.

Regime ordinario:

Dati relativi alle linee di dettaglio della fornitura
Nr. linea: 1
Descrizione bene/servizio: ***COMPENSO***
Quantità: ***1.00***
Valore unitario: ***7000.00***
Valore totale: ***7000.00***
IVA (%): ***22.00***
Soggetta a ritenuta: ***SI***
Nr. linea: 2
Descrizione bene/servizio: ***spese in nome e per conto***
Quantità: ***1.00***
Valore unitario: ***50.00***
Valore totale: ***50.00***
IVA (%): ***0.00***
Natura operazione: ***N1*** *(esclusa ex art.15)*

Regime agevolato:

Dati relativi alle linee di dettaglio della fornitura
Nr. linea: 1
Descrizione bene/servizio: ***COMPENSO***
Quantità: ***1.00***
Valore unitario: ***500.00***
Valore totale: ***500.00***
IVA (%): ***0.00***
Soggetta a ritenuta: ***SI***
Natura operazione: ***N2.2*** *(non soggette – altri casi)*
Nr. linea: 2
Descrizione bene/servizio: ***spese in nome e per conto***
Quantità: ***1.00***
Valore unitario: ***50.00***
Valore totale: ***50.00***
IVA (%): ***0.00***
Natura operazione: ***N1*** *(esclusa ex art.15)*

IMPOSTA DI BOLLO

Nel caso di fattura per la quale è previsto l'assolvimento dell'imposta di bollo (regime agevolato con importo fattura superiore a 77,47 euro, prestazioni esenti da IVA ex articolo 10 DPR 633/1972 o anche solo somme non soggette a IVA di importo superiore a 77,47 euro), nella fattura è obbligatoria la compilazione della sezione "Dati Bollo":

Bollo Virtuale: andrà indicato il valore "SI".

Il campo "Importo bollo" è facoltativo e se valorizzato deve indicare 2,00 euro.

Si riportano due fac simili di fatture elettroniche:

1. Fattura di un lavoratore autonomo regime ordinario (Esercizio 9)

Dati relativi alla trasmissione

Identificativo del trasmittente: **ITRSSMRA99Z99A999A**
Progressivo di invio: **1**
Formato Trasmissione: **FPA12**
Codice Amministrazione destinataria: **8JL7PR**

Dati del cedente / prestatore

Dati anagrafici

Identificativo fiscale ai fini IVA: **IT09876543210**
Codice fiscale: **RSSMRA99Z99A999A**
Nome: **MARIO**
Cognome: **ROSSI**
Regime fiscale: **RF01** (ordinario)

Dati della sede

Indirizzo: **VIA ROMA**
Numero civico: **1**
CAP: **38122**
Comune: **TRENTO**
Provincia: **TN**
Nazione: **IT**

Dati del cessionario / committente

Dati anagrafici

Codice Fiscale: **99999999999**
Denominazione: **ISTITUTO SCOLASTICO**

Dati della sede

Indirizzo: **VIA …….**
Numero civico: **…**
CAP: **38122**
Comune: **TRENTO**
Provincia: **TN**
Nazione: **IT**

Dati generali del documento

Tipologia documento: **TD01** (fattura)
Valuta importi: **EUR**
Data documento: **2021-01-01** (1 Gennaio 2021)
Numero documento: **1**

Ritenuta

Tipologia ritenuta: **RT01** (ritenuta persone fisiche)
Importo ritenuta: **2080.00**
Aliquota ritenuta (%): **20.00**
Causale di pagamento: **A** (decodifica come da modello 770S)

Cassa previdenziale

Tipologia cassa previdenziale: **TC22** (INPS)
Aliquota contributo cassa (%): **4.00**

Importo contributo cassa: **400.00**
Imponibile previdenziale: **10000.00**
Aliquota IVA applicata: **22.00**
Contributo cassa soggetto a ritenuta: **SI**

Cassa previdenziale

Tipologia cassa previdenziale: **TC08** (Ente nazionale previdenza e assistenza consulenti del
lavoro)
Aliquota contributo cassa (%): **2.00**
Importo contributo cassa: **208.00**
Imponibile previdenziale: **10400.00**
Aliquota IVA applicata: **22.00**

Dati relativi alle linee di dettaglio della fornitura

Nr. linea: 1

Descrizione bene/servizio: **COMPENSO**
Quantità: **1.00**
Valore unitario: **7000.00**
Valore totale: **7000.00**
IVA (%): **22.00**
Soggetta a ritenuta: **SI**

Nr. linea: 2

Descrizione bene/servizio: **RIMBORSO SPESE**
Quantità: **1.00**
Valore unitario: **3000.00**
Valore totale: **3000.00**
IVA (%): **22.00**
Soggetta a ritenuta: **SI**

Nr. linea: 3

Descrizione bene/servizio: **spese in nome e per conto**
Quantità: **1.00**
Valore unitario: **50.00**
Valore totale: **50.00**
IVA (%): **0.00**
Natura operazione: **N1** (esclusa ex art.15)

Dati di riepilogo per aliquota IVA e natura

Aliquota IVA (%): **22.00**
Totale imponibile/importo: **10608.00**
Totale imposta: **2333.76**
Esigibilità IVA: **I** (Esigibilità immediata)
Aliquota IVA (%): **0.00**
Natura operazioni: **N1** (esclusa ex art.15)
Totale imponibile/importo: **50.00**
Totale imposta: **0.00**

- Aliquota IVA applicata: 22.00

2. Fattura di un lavoratore autonomo in regime forfettario

Dati relativi alla trasmissione

Identificativo del trasmittente: **ITRSSMRA99Z99A999A**
Progressivo di invio: **1**
Formato Trasmissione: **FPA12**
Codice Amministrazione destinataria: **8JL7PR**

Dati del cedente / prestatore

Dati anagrafici

Identificativo fiscale ai fini IVA: **IT09876543210**
Codice fiscale: **RSSMRA99Z99A999A**
Nome: **MARIO**
Cognome: **ROSSI**
Regime fiscale: **RF19** (Regime forfettario)

Dati della sede

Indirizzo: **VIA ROMA**
Numero civico: **1**
CAP: **38122**
Comune: **TRENTO**
Provincia: **TN**
Nazione: **IT**

Dati del cessionario / committente

Dati anagrafici

Codice Fiscale: **99999999999**
Denominazione: **ISTITUTO SCOLASTICO**

Dati della sede

Indirizzo: **VIA …….**
Numero civico: **..**
CAP: **38122**
Comune: **TRENTO**
Provincia: **TN**
Nazione: **IT**

Dati generali del documento

Tipologia documento: **TD01** (fattura)
Valuta importi: **EUR**
Data documento: **2021-01-20** (20 Gennaio 2021)
Numero documento: **2**

Ritenuta

Tipologia ritenuta: **RT01** (ritenuta persone fisiche)
Importo ritenuta: **0.00**
Aliquota ritenuta (%): **20.00**
Causale di pagamento: **A** (decodifica come da modello 770S)

Bollo

Bollo virtuale: **SI**

Cassa previdenziale

Tipologia cassa previdenziale: **TC22** (INPS)

Aliquota contributo cassa (%): **4.00**
Importo contributo cassa: **20.00**
Imponibile previdenziale: **500.00**
Aliquota IVA applicata: **0.00**
Contributo cassa soggetto a ritenuta: **SI**
Tipologia di non imponibilità del contributo: **N2.2** (non soggette – altri casi)

Dati relativi alle linee di dettaglio della fornitura

Nr. linea: 1

Descrizione bene/servizio: **COMPENSO**
Quantità: **1.00**
Valore unitario: **500.00**
Valore totale: **500.00**
IVA (%): **0.00**
Soggetta a ritenuta: **SI**
Natura operazione: **N2.2** (non soggette – altri casi)

Nr. linea: 2

Descrizione bene/servizio: **spese in nome e per conto**
Quantità: **1.00**
Valore unitario: **300.00**
Valore totale: **300.00**
IVA (%): **0.00**
Natura operazione: **N1** (esclusa ex art.15)

Dati di riepilogo per aliquota IVA e natura

Aliquota IVA (%): **0.00**
Natura operazioni: **N2.2** (non soggette – altri casi)
Totale imponibile/importo: **520.00**
Totale imposta: **0.00**
Aliquota IVA (%): **0.00**
Natura operazioni: **N1** (esclusa ex art.15)
Totale imponibile/importo: **300.00**
Totale imposta: **0.00**

RIFIUTO DELLE FATTURE ELETTRONICHE

Con il decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze del 24 agosto 2020, n. 132, è entrato in vigore il regolamento recante le cause che possono consentire il rifiuto delle fatture elettroniche da parte delle amministrazioni pubbliche. In particolare, sono state previste solamente cinque specifiche cause di rifiuto:

a) fattura riferita ad una operazione che non è stata posta in essere in favore della PA destinataria della trasmissione del documento;
b) omessa o errata indicazione del Codice identificativo di Gara (CIG) o del Codice unico di Progetto (CUP), da riportare in fattura;
c) omessa o errata indicazione del codice di repertorio per i dispositivi medici e per i farmaci;
d) omessa o errata indicazione del codice di Autorizzazione all'Immissione in Commercio (AIC) e del corrispondente quantitativo da riportare in fattura per i farmaci;
e) omessa o errata indicazione del numero e data della Determinazione Dirigenziale d'impegno di spesa per le fatture emesse nei confronti delle Regioni e degli enti locali. Su questo punto si precisa che non vi è un obbligo normativo di inserimento di tali elementi in fattura.

Non è possibile rifiutare la fattura nei casi in cui gli elementi informativi possono essere corretti mediante le procedure di variazione di cui all'articolo 26 del D.P.R. n. 633 del 1972.

si vedano al riguardo le informative mandate

SOGGETTI NON RESIDENTI

Nel caso di corresponsione a **soggetti non residenti fiscalmente in Italia** di compensi per prestazioni di lavoro autonomo, anche se effettuate nell'esercizio di impresa, occorre verificare il luogo di esecuzione della prestazione. Si possono verificare i seguenti casi:

A) **PRESTAZIONI RESE IN ITALIA:**
in questo caso si applica in via generale la **ritenuta del 30% a titolo d'imposta** ai sensi dell'art. 25 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600. Nei confronti del soggetto non residente potrebbe capitare che lo stesso reddito venga tassato due volte, in base alle disposizioni vigenti nel Paese di corresponsione del reddito ed in quello di residenza. Per evitare la doppia imposizione sono state stipulate fra gli Stati le cosiddette **convenzioni contro le doppie imposizioni**: queste prevedono ritenute in misura nulla (o in qualche caso in misura ridotta) sui compensi derivanti da prestazioni di lavoro autonomo rese nel territorio dello Stato. Il soggetto deve richiedere l'applicazione della convenzione presentando appropriata documentazione.

B) **PRESTAZIONI RESE ALL'ESTERO:**
in questo caso i compensi percepiti dal soggetto non residente per prestazioni di lavoro autonomo non sono imponibili in base all'art. 25, comma 2, seconda frase, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e di conseguenza non bisogna operare alcuna ritenuta.

Per le tipologie di compenso di cui al punto A) dovranno essere utilizzate la categoria di reddito **"4.02 Prestazioni di professionisti esteri senza convenzione"** e "**4.03 Prestazioni di professionisti esteri con convenzione**" a seconda che il soggetto abbia chiesto o meno l'applicazione della convenzione.

Per la tipologia di cui al punto B) dovrà essere utilizzata la categoria di reddito residuale **9.98** (questa tipologia di liquidazione non ha infatti rilevanza fiscale) se il soggetto era stato codificato con ritenute o nessuna categoria di reddito in caso contrario.

NOTE PER L'INSERIMENTO DEI DATI NELLA SCHERMATA FISCALE

Per le tipologie di reddito in esame, come visto, i dati dovrebbero essere caricati automaticamente dalla fattura elettronica; particolare attenzione deve essere posta nell'alimentazione automatica degli importi esenti da ritenuta fiscale nelle caselle corrette.

Si commentano le singole caselle della schermata fiscale:

Contributo cassa albo: va indicato il contributo integrativo dovuto alla cassa di appartenenza per il quale il lavoratore autonomo può (è una facoltà, non un obbligo) rivalersi sul committente. Si ricorda che alcune casse hanno incrementato al **4%** o al **5%** la misura di tale rivalsa.

IVA: va indicato l'importo dell'IVA.

Rimborso spese esente: va indicato l'eventuale rimborso spese esente da ritenuta, ovvero solo i **rimborsi delle spese anticipate in nome e per conto del committente** ex art. 15 DPR 633/72.

I predetti tre importi vengono detratti automaticamente dall'importo lordo per la determinazione dell'imponibile fiscale.

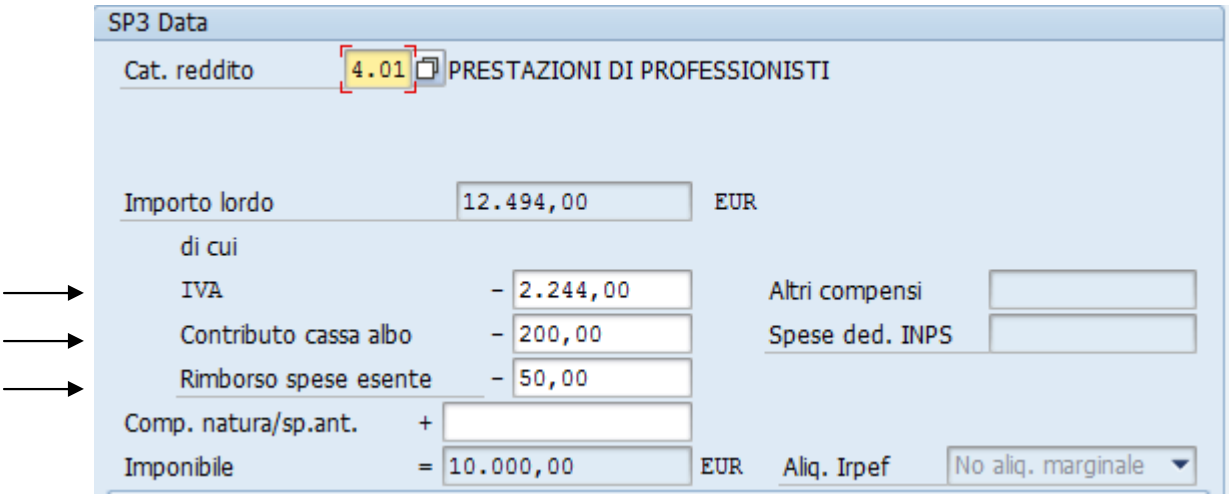
Si ricorda che il **contributo di rivalsa del 4% della Gestione Separata INPS** (hanno tale facoltà di rivalsa i professionisti non iscritti alle proprie Casse previdenziali di categoria e che quindi devono iscriversi alla Gestione Separata INPS) **deve essere assoggettato a ritenuta fiscale** [al contrario della rivalsa del contributo integrativo del 2% (e per alcune Casse del 4% o del 5%) relativo alle proprie Casse previdenziali] e pertanto **non va evidenziato in alcun modo nella schermata fiscale**, ma deve rimanere nel campo dell'imponibile.

Come specificato sopra, infatti, vanno messi in evidenza solo gli importi da esentare da ritenuta fiscale.

Si riprende l'esercitazione 8:

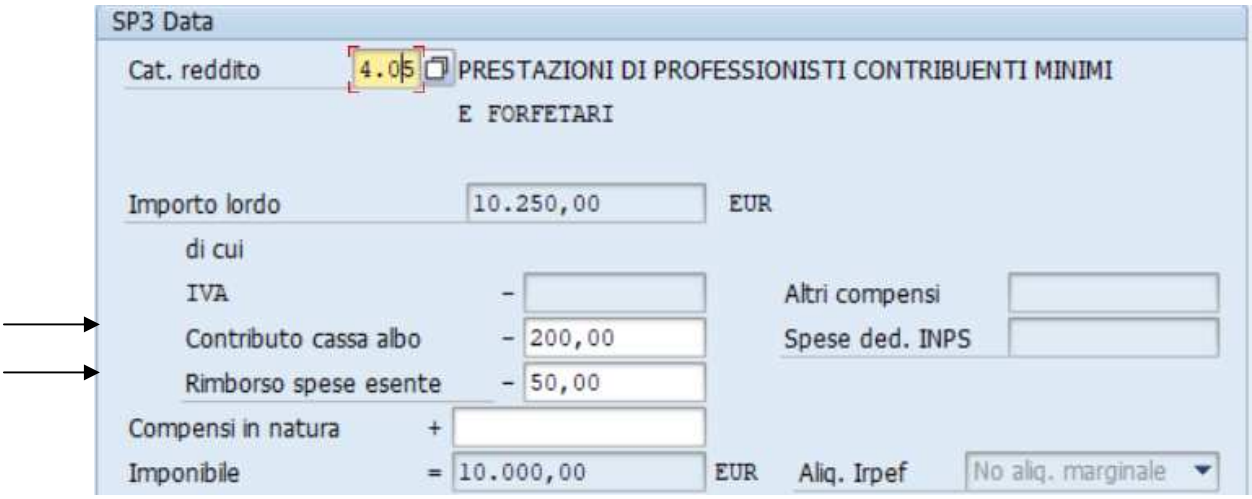
La compilazione del documento di spesa dovrebbe risultare nel seguente modo:

Contributo cassa albo: contributo integrativo 2% (€ 200);
IVA: IVA (€ 2.244);
Rimborso spese esente: somme anticipate in nome e per conto del committente (€ 50).



NB. Le modalità di compilazione dei campi sopra specificate valgono per tutte le categorie di reddito del gruppo 4; la procedura calcolerà poi automaticamente la ritenuta fiscale in misura corretta (che, in specifici casi, sarà pari a zero).

Quindi, ad esempio, nel caso della **categoria di reddito 4.05** -**"Prestazioni di professionisti contribuenti minimi e regime forfettario"**, vista sopra, dovrà risultare comunque nel campo "Imponibile" l'importo teoricamente da assoggettare a ritenuta secondo l'esempio riportato sotto:



3.2 REDDITI DI LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE

Per avere redditi di lavoro autonomo occasionale, si deve trattare di prestazioni il cui svolgimento avviene in **assenza** di qualsivoglia **vincolo di subordinazione**, nell'esecuzione delle quali il lavoratore conserva **piena autonomia nei modi e nei tempi** necessari al compimento dell'opera o del servizio, e con la **prevalenza del suo lavoro**.

Non rileva l'entità del compenso, che può anche risultare stabilito in misura particolarmente elevata.

La tipologia reddituale qui esaminata non ricorre mai per i soggetti professionisti titolari di partita IVA (se l'attività svolta rientra nella professione esercitata).

Per **il corretto inquadramento fiscale** di un rapporto come lavoro autonomo occasionale o come collaborazione coordinata e continuativa, possono essere utili le indicazioni riportate di seguito.

1) Dal punto di vista fiscale si inquadra un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa quando sussiste l'elemento della coordinazione, che si esplicita nella presenza di direttive impartite al soggetto e in un'autonomia limitata del soggetto stesso. Elementi accessori ai precedenti: il rapporto di lavoro avviene *senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita*. Spesso i mezzi sono messi a disposizione da parte di chi fruisce della prestazione.
Se sussistono tutti questi elementi (che qualificherebbero il rapporto come collaborazione coordinata) va valutato come ultimo elemento il fattore tempo (continuità): nessuna indicazione precisa è fornita dall'Agenzia delle Entrate e per tale motivo la scelta fatta dalla Provincia a suo tempo è stata quella di prendere a riferimento le 36 ore lavorative. Superata tale durata si presenta l'elemento della *continuità* che aggiunto agli altri elementi di cui sopra fa inquadrare fiscalmente il rapporto nella **collaborazione coordinata e continuativa** (salvo il caso di cui al punto 3). Se manca questo ultimo elemento, dal punto di vista fiscale il rapporto va inquadrato come **lavoro autonomo occasionale**.

2) Se non sussistono gli elementi della *coordinazione* di cui sopra, non è necessario valutare l'elemento della *continuità*: in tal caso infatti il rapporto andrà inquadrato fiscalmente nell'ambito del lavoro autonomo. E' il caso classico delle richieste di consulenza. Generalmente gli incarichi con queste caratteristiche sono affidati a soggetti dotati di partita IVA in quanto svolgenti attività professionale in forma abituale, ma possono anche essere affidati a soggetti non dotati di partita IVA in quanto svolgenti tale attività solo in via occasionale.

3) Se sussistono gli elementi della *coordinazione* di cui sopra, ma il soggetto è titolare di partita IVA, occorre verificare se si tratti di attività rientrante nell'oggetto dell'arte o professione normalmente esercitata dal soggetto. Ove vi rientrasse, il reddito conseguente verrebbe attratto dal punto di vista fiscale dalla categoria del **lavoro autonomo professionale** (quindi il soggetto fatturerà la prestazione).

TRATTAMENTO FISCALE

RITENUTE SUI COMPENSI

Come visto per i redditi di lavoro autonomo professionale, ai sensi dell'art. 25 del DPR n. 600 del 1973 i sostituti d'imposta che corrispondono a soggetti residenti nel territorio dello Stato compensi comunque denominati, per prestazioni di lavoro autonomo, ancorchè non esercitate abitualmente ovvero siano rese a terzi o nell'interesse di terzi, devono operare all'atto del pagamento **una ritenuta del 20 per cento** a titolo di acconto dell'Irpef con l'obbligo di rivalsa.

La ritenuta non andrebbe applicata a compensi di importo inferiore a euro 25,82 corrisposti dagli enti non commerciali per prestazioni di lavoro autonomo non esercitato abitualmente e sempre che non costituiscano acconto di maggiori compensi.

RITENUTE SUI RIMBORSI SPESE

Quanto detto per i redditi di lavoro autonomo professionale vale anche per i redditi di lavoro autonomo occasionale, tranne i riferimenti all'IVA.

Ai rimborsi spese riconosciuti al lavoratore autonomo occasionale si applica di conseguenza lo stesso trattamento fiscale dei compensi, con conseguente applicazione della **ritenuta d'acconto del 20 per cento** con obbligo di rivalsa, ad eccezione dei soli rimborsi di spese anticipate dal lavoratore in nome e per conto del committente.

In particolare sono soggetti a tassazione i seguenti rimborsi:

- i **rimborsi spese forfettari**, cioè non aventi alcun riferimento a documenti giustificativi;
- i **rimborsi spese di viaggio, alloggio e vitto**, **anche se analiticamente rendicontati**.

Va precisato che le spese documentate per detta fattispecie reddituale possono essere dedotte dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi e quindi la ritenuta d'acconto sulle spese viene di fatto interamente recuperata.

Non sono da assoggettare a ritenuta i rimborsi di anticipazioni fatte dal lavoratore autonomo occasionale in nome e per conto del committente, se regolarmente documentate. Tali spese sono tassativamente quelle che il committente deve sostenere personalmente ma che il lavoratore autonomo occasionale ha anticipato, per comodità o senso pratico.

Non va applicata la ritenuta nel caso in cui venga corrisposto il solo rimborso delle spese documentate di viaggio, vitto o alloggio, **in assenza di compensi che retribuiscano la prestazione** (è il caso di soggetti invitati a partecipare a congressi, convegni, ecc. che non percepiscono compensi ma per i quali l'Amministrazione organizzatrice si accolla le spese di viaggio e soggiorno).
Si veda in merito la Risoluzione del Ministero delle Finanze n. 49/E dell'11 luglio 2013.

Infine si ricorda il trattamento particolare dei rimborsi di spese anticipate dal committente.

SOGGETTI NON RESIDENTI

Per **i soggetti non residenti fiscalmente in Italia**, si veda quanto detto per i redditi di lavoro autonomo professionale.

Per tali tipologie di compenso dovranno essere utilizzate la categorie di reddito **"5.02 Prestazioni di lavoro autonomo occasionale esteri senza convenzione"**; "**5.03 Prestazioni di lavoro autonomo occasionale esteri con convenzione**" e "**5.04 Prestazione di lavoro autonomo occasionale esteri svolte all'estero**" (tale categoria ha rilevanza solo ai fini IRAP).

TRATTAMENTO CONTRIBUTIVO

L'articolo 44, comma 2, della legge 24 novembre 2003, n. 326, di conversione del decreto legge 30 settembre 2003, n. 269, dispone che **a decorrere dal 1° gennaio 2004** i soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale devono iscriversi alla Gestione Separata INPS (di cui all'articolo 2, comma 26, della legge n. 335/1995) solo qualora il reddito annuo derivante da dette attività sia **superiore a 5.000 euro** e che per il versamento dei contributi da parte dei predetti soggetti **si applicano le modalità ed i termini previsti per i collaboratori coordinati e continuativi**.

L'INPS ha fornito chiarimenti con la propria circolare del 6 luglio 2004, n. 103. In particolare viene precisato che il reddito di euro 5.000 costituisce, comunque, una fascia di esenzione e che, in caso di superamento di detta fascia, sempre in relazione alle sole attività considerate dalla norma, i contributi sono dovuti esclusivamente sulla quota di reddito eccedente.

Nel caso di pluralità di rapporti il lavoratore è obbligato a comunicare ai committenti interessati, all'inizio dei singoli rapporti e, tempestivamente, durante il loro svolgimento, il superamento o meno del limite in argomento.

Superata dal singolo lavoratore, **in riferimento a ciascun anno solare**, la fascia di esenzione di euro 5.000, il committente o i committenti interessati devono versare i contributi sugli ulteriori emolumenti dagli stessi corrisposti nel predetto anno, con le modalità ed i termini previsti per i collaboratori coordinati e continuativi (ritenuta di 1/3 a carico del lavoratore autonomo occasionale e 2/3 a carico del committente, stessi codici di versamento).

Le aliquote sono le stesse previste per i collaboratori coordinati e continuative con esclusione però dell'aumento entrato in vigore a decorrere dal 1° luglio 2017 e di quello entrato in vigore a decorrere dal 1° gennaio 2022 che riguardano solo i collaboratori coordinati e continuativi senza altra copertura previdenziale:

Tipologia di soggetti	Aliquote contributive 2024
lavoratori autonomi occasionali **non iscritti** ad altre forme di previdenza obbligatoria (i cosiddetti "scoperti")	**33,72%**
lavoratori autonomi occasionali **iscritti** ad altre forme di previdenza obbligatoria (i cosiddetti "coperti") e titolari di **pensione indiretta**	**24,00%**
lavoratori autonomi occasionali **titolari di pensione diretta** (non di reversibilità)	
lavoratori autonomi occasionali oltre il massimale contributivo (di € 119.650,00 per il 2024)	Esenti

La contribuzione previdenziale deve essere applicata sul compenso lordo erogato al lavoratore, **dedotte le spese documentate poste a carico del committente**.

Si precisa inoltre che le ritenute previdenziali poste a carico del lavoratore (1/3) non rilevano (nel senso che non vengono dedotte) al fine del calcolo dell'imponibile fiscale.

Può essere usata la categoria di reddito "**5.01 Prestazioni di lavoro autonomo occasionale esenti INPS (inferiore a € 5.000)**" per liquidare compensi inferiori a euro 5.000 solo se:

- non sono stati pagati nell'anno in corso altri compensi della stessa tipologia che, cumulati con il presente, fanno superare la soglia di franchigia (la procedura comunque bloccherebbe l'utente con un messaggio d'errore);
- il lavoratore autonomo occasionale non ha dichiarato di aver ricevuto nell'anno in corso compensi da altri committenti che fanno superare la soglia di franchigia.

NB: possono comunque essere sempre usate le altre categorie di reddito (all'interno del gruppo 5.xx) con ritenuta previdenziale: la procedura infatti tiene comunque conto di tutti i pagamenti fatti nell'anno allo stesso soggetto e della franchigia di euro 5.000.

Se i lavoratori non residenti hanno l'obbligo di iscrizione alla Gestione Separata INPS con conseguente assoggettamento ai contributi previdenziali, a seconda dell'aliquota vanno utilizzate le categorie di reddito "**5.13 Prestazioni di lavoro autonomo occasionale esteri senza convenzione con INPS 33,72%**" e "**5.14 Prestazioni di lavoro autonomo occasionale esteri senza convenzione con INPS 24,00%".**

Le altre categorie di reddito relative ai redditi di lavoro autonomo occasionale sono corrispondenti a quelle previste per i collaboratori coordinati e continuativi (stesse aliquote e stessi casi di esenzione): si rimanda alle stesse per i commenti.

Si veda il fac-simile di nota allegato in APPENDICE.

ESERCITAZIONE 9

a	***compenso lordo***	**€ 36.000**
	di cui rimborso spese documentato	€ 1.000
	periodo	01/01/2023 – 31/12/2023
	soggetto con altra copertura previdenziale (lavoratore dipendente)	24,00%
b	***calcolo contr. INPS:***	(36.000 - 1.000 - 5.000) x 24,00% x 1/3 = **€ 2.400**
c	***imponibile fiscale:***	€ 36.000
d	***calcolo Irpef:***	
		36.000 x 20% = 7.200
	Netto (a-b-d):	**€ 26.400,00**

Contributo integrativo del 2% (e del 4% o 5%)

Nell'ipotesi di incarico conferito ad un lavoratore autonomo occasionale iscritto ad una specifica Cassa previdenziale obbligatoria (che garantisce un trattamento prvidenziale in alternativa alla gestione separata dell'INPS ai sensi del D.Lgs. n. 103/1996), se il lavoratore stesso versa alla sua Cassa i contributi ai fini pensionistici relativi ai redditi percepiti per l'incarico, viene meno per lui l'obbligo dell'iscrizione alla Gestione Separata INPS. Di riflesso, viene altresì meno l'onere del committente di provvedere alla trattenuta contributiva dell'1/3 delle percentuali previste sui compensi lordi e quello del conseguente versamento dell'intera aliquota di contributo INPS.

Il predetto lavoratore ha la facoltà di addebitare al committente la quota del contributo integrativo dovuto alla Cassa di appartenenza pari al **2%** (o pari al **4%** o **5%**: si vedano al riguardo le indicazioni date per i lavoratori autonomi professionisti) dei corrispettivi lordi.

Il contributo integrativo non deve essere assoggettato a ritenuta fiscale.

In presenza della presente tipologia di compenso la liquidazione dovrà essere effettuata con la categoria di reddito "**5.11 Prestazione di lavoro autonomo occasionale con contributi previdenziali alla propria cassa**".

NOTE PER L'INSERIMENTO DEI DATI NELLA SCHERMATA FISCALE

Per le tipologie di reddito in esame particolare attenzione deve essere posta nell'inserimento di due dati:

- ***Spese ded. INPS***: l'importo delle spese documentate di vitto, alloggio e viaggio (esclusa l'indennità chilometrica);
- ***Atri compensi***: il campo serve per inserire l'importo (comunicato dal soggetto lavoratore autonomo occasionale) dei compensi ricevuti nell'anno in corso da altri committenti. Tale campo va compilato se sulla nota presentata dal lavoratore autonomo occasionale è barrata la seguente scelta:

5. ☒ di aver percepito nell'anno in corso altri compensi di lavoro autonomo occasionale da parte dell'istituzione scolastica e/o da parte di altri soggetti che sommati (per l'importo al lordo delle ritenute fiscali) al presente compenso fanno superare il limite di euro 5.000:

indicare di seguito la somma dei compensi lordi percepiti nell'anno in corso da parte di soggetti diversi dall'istituzione scolastica solo se inferiore a 5.000 euro:

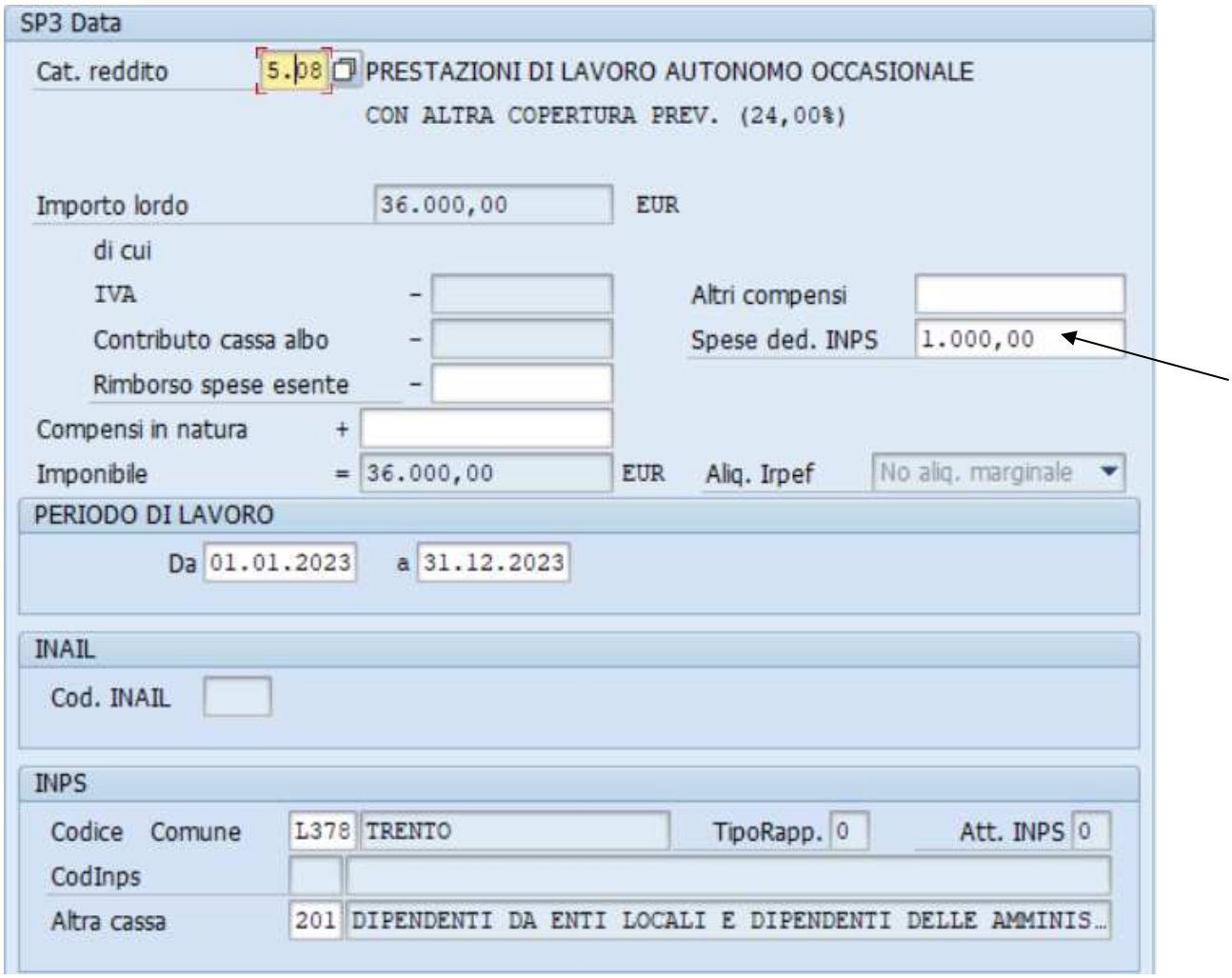
€ _____

Se viene scelta l'opzione ed indicato un importo (inferiore ai 5.000 euro), lo stesso andrà riportato nel campo qui analizzato. Se viene scelta l'opzione e non viene indicato alcun importo, si desume che il soggetto abbia percepito nell'anno in corso altri compensi da altri committenti per un importo superiore ai 5.000 euro: in questo caso è sufficiente indicare 5.000 euro nel campo qui analizzato.

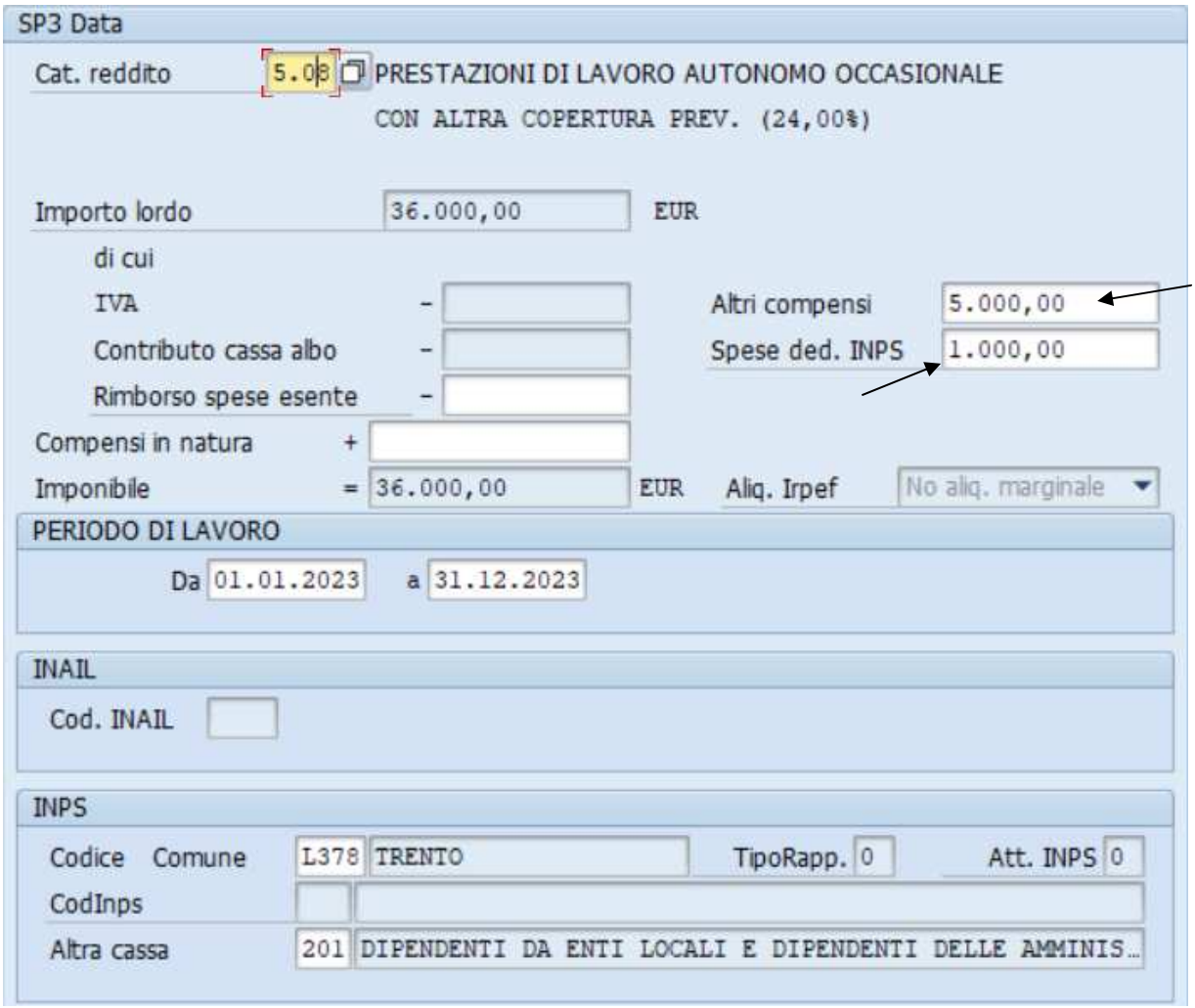
Attenzione alla corretta indicazione del dato perché è utilizzato dalla procedura per determinare la franchigia per il calcolo della base imponibile previdenziale.

Si riprende l'esercitazione 9.

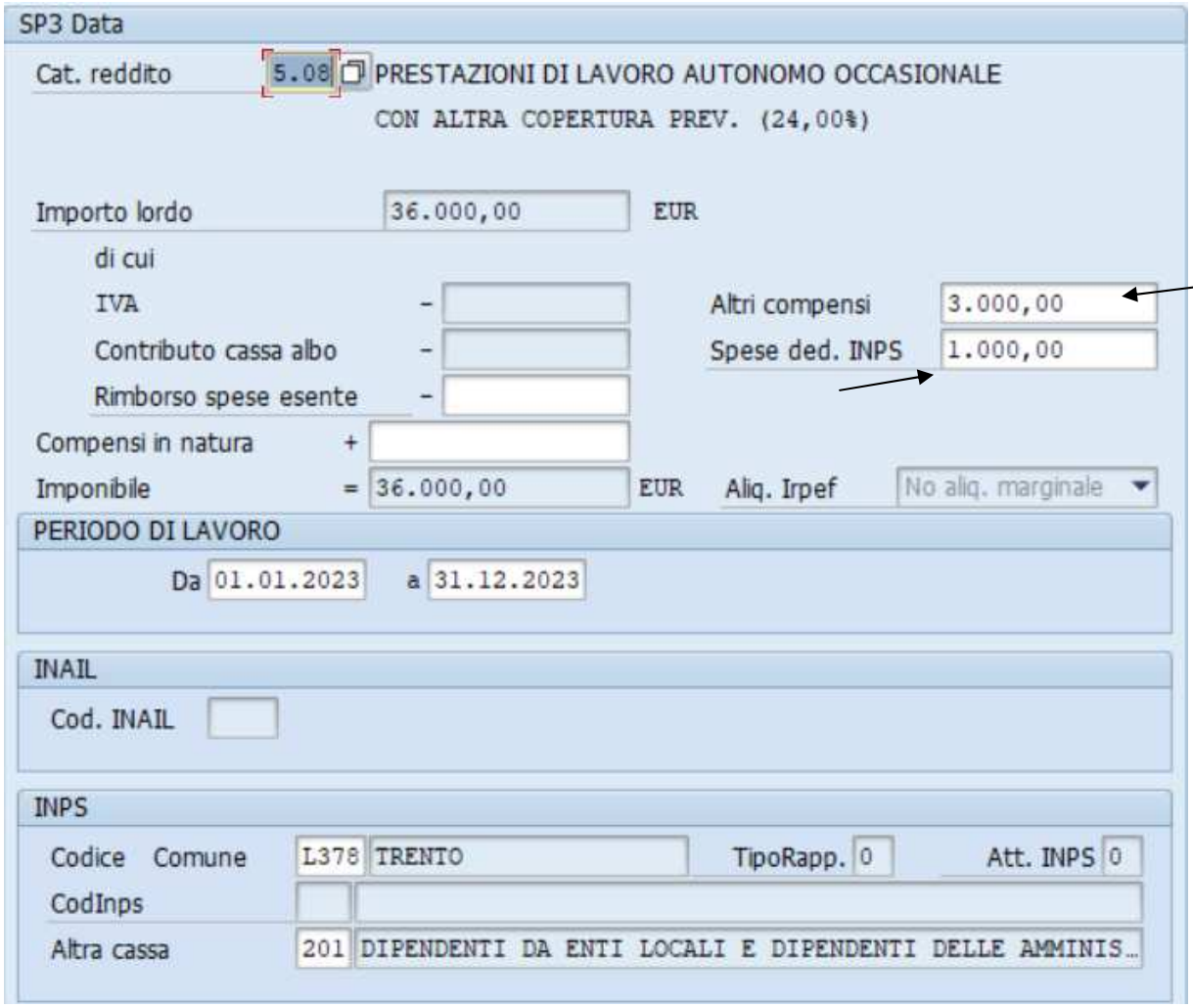
Se il soggetto lavoratore autonomo occasionale non comunica compensi percepiti nell'anno da altri committenti (vedi sopra), la schermata fiscale dovrà essere compilata tenendo solo conto dei rimborsi spese effettuati, che devono essere evidenziati nell'apposito campo descritto sopra.



Se invece il soggetto ha comunicato di aver percepito altri compensi nell'anno da altri committenti e non ne indica l'importo, si presume siano superiori a 5.000 euro e quindi va indicato tale valore nell'apposita casella:



Se infine il soggetto ha comunicato di aver percepito altri compensi nell'anno da altri committenti e ne indica l'importo (euro 3.000) va indicato tale valore nell'apposita casella:

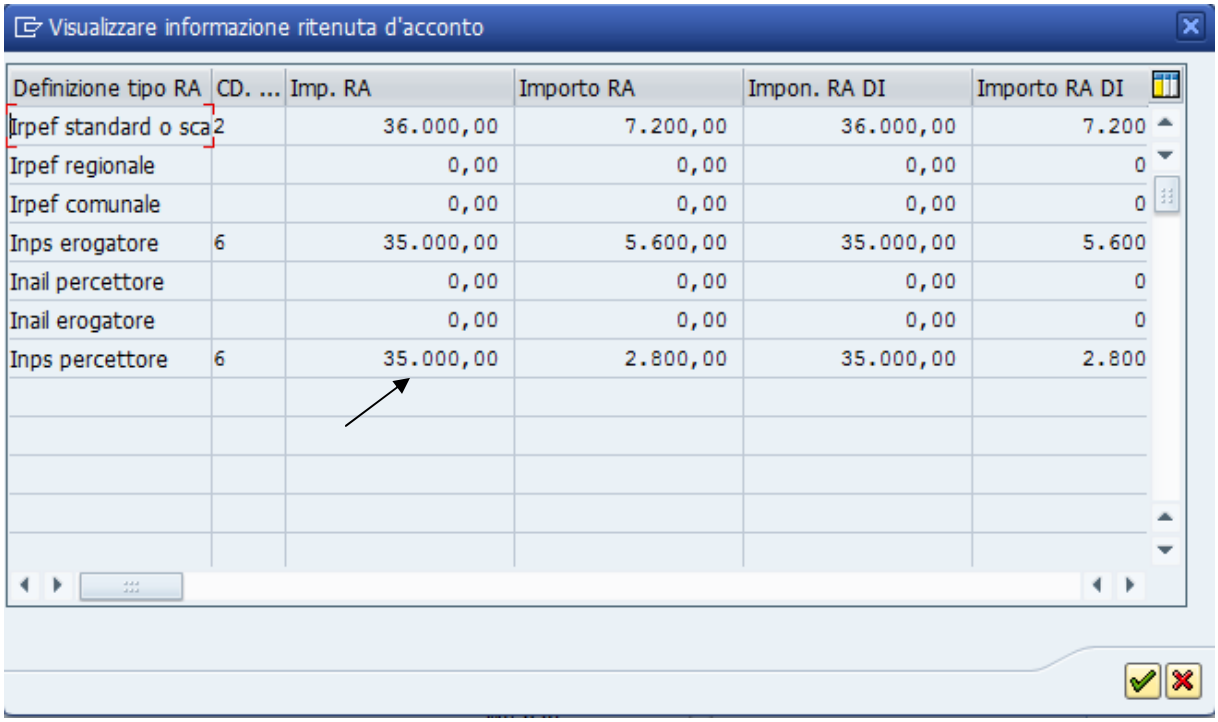


I calcoli che risulteranno dalla procedura nelle tre diverse ipotesi saranno i seguenti:
- nel primo caso l'imponibile previdenziale sarà di 30.000 euro (36.000 euro di compenso – 1.000 euro di rimborso spese documentato indicato nell'apposita casella – 5.000 euro di franchigia essendo questo il primo pagamento al soggetto);
- nel secondo caso l'imponibile previdenziale sarà di 35.000 euro (36.000 euro di compenso – 1.000 euro di rimborso spese documentato indicato nell'apposita casella); non viene tolta la franchigia perché risulta già utilizzata da un altro committente (si è infatti inserito l'importo di 5.000 euro nell'apposita casella);
- nel terzo caso l'imponibile previdenziale sarà di 33.000 euro (36.000 euro di compenso – 1.000 euro di rimborso spese documentato indicato nell'apposita casella – 2.000 di franchigia non ancora utilizzata); avendo percepito un reddito di 3.000 euro da altro committente, solo la parte residuale rispetto all'importo di 5.000 euro sarà utilizzabile come franchigia previdenziale).

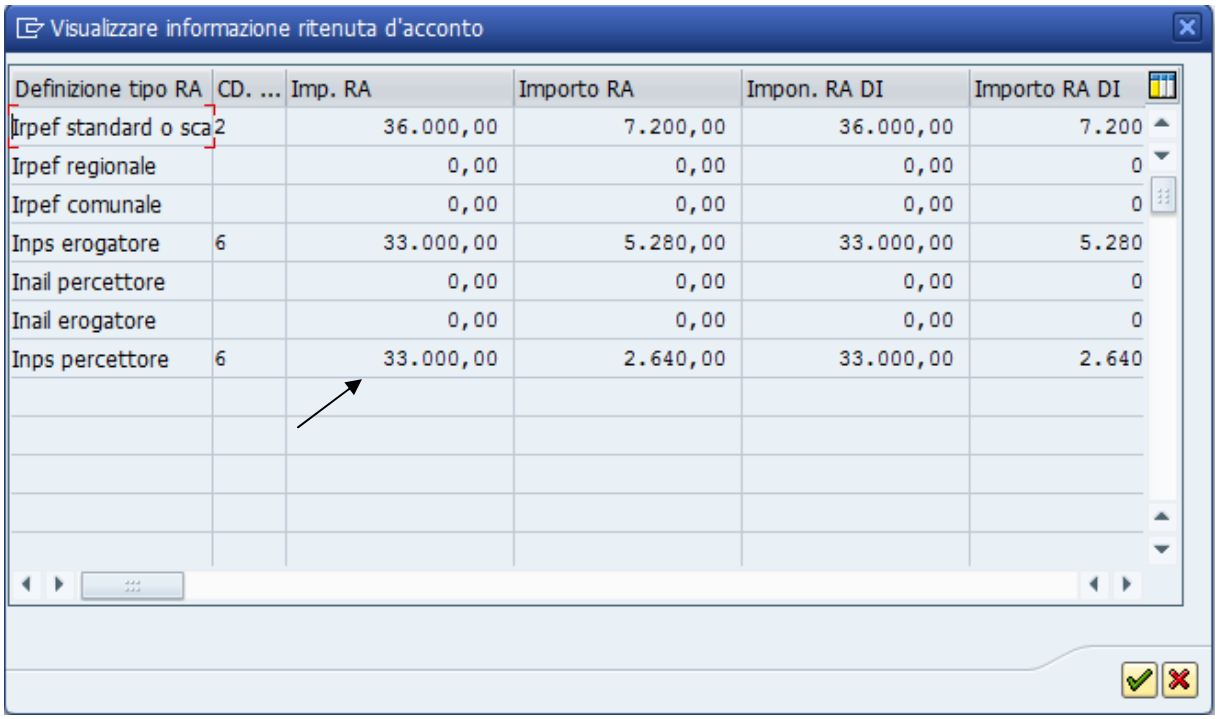
Caso 1:

Visualizzare informazione ritenuta d'acconto
Definizione tipo RA | CD. ... | Imp. RA | Importo RA | Impon. RA DI | Importo RA DI
Irpef standard o sca | 2 | 36.000,00 | 7.200,00 | 36.000,00 | 7.200
Irpef regionale | | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0
Irpef comunale | | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0
Inps erogatore | 6 | 30.000,00 | 4.800,00 | 30.000,00 | 4.800
Inail percettore | | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0
Inail erogatore | | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0
Inps percettore | 6 | 30.000,00 | 2.400,00 | 30.000,00 | 2.400

Caso 2:


Visualizzare informazione ritenuta d'acconto
Definizione tipo RA | CD. ... | Imp. RA | Importo RA | Impon. RA DI | Importo RA DI
Irpef standard o sca | 2 | 36.000,00 | 7.200,00 | 36.000,00 | 7.200
Irpef regionale | | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0
Irpef comunale | | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0
Inps erogatore | 6 | 35.000,00 | 5.600,00 | 35.000,00 | 5.600
Inail percettore | | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0
Inail erogatore | | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0
Inps percettore | 6 | 35.000,00 | 2.800,00 | 35.000,00 | 2.800

Caso 3:


Visualizzare informazione ritenuta d'acconto
Definizione tipo RA
CD. ...
Imp. RA
Importo RA
Impon. RA DI
Importo RA DI
Irpef standard o sca 2 36.000,00 7.200,00 36.000,00 7.200
Irpef regionale 0,00 0,00 0,00 0
Irpef comunale 0,00 0,00 0,00 0
Inps erogatore 6 33.000,00 5.280,00 33.000,00 5.280
Inail percettore 0,00 0,00 0,00 0
Inail erogatore 0,00 0,00 0,00 0
Inps percettore 6 33.000,00 2.640,00 33.000,00 2.640

3.3 REDDITI DIVERSI

3.3.1 CESSIONE DIRITTI D'AUTORE

In base all'articolo 67, comma 1, lettera g), del TUIR, rientrano nella categoria dei redditi diversi, i redditi derivanti dall'utilizzo economico di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule e informazioni relative ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, **se percepiti da soggetti diversi dagli autori ed inventori**.

Se l'utilizzazione economica dell'opera dell'ingegno avviene da parte dell'autore o dell'inventore si tratta invece di redditi di lavoro autonomo da classificare nell'articolo 53, comma 2, lett. b), del TUIR nella categoria dei redditi derivanti dalla utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore, di opere dell'ingegno.

In base all'articolo 33, comma 4, del DPR n. 42 del 4 febbraio 1988, così come modificato dall'art. 21, comma 13, della L. n. 449/1997, la ritenuta é applicabile con **l'aliquota del 20 per cento**:

- sul **75 per cento** dell'ammontare corrisposto, nel caso di diritti e opere dell'ingegno ceduti da parte dell'autore o inventore o da persone fisiche non imprenditori o professionisti che li hanno acquistati;
- sul **60 per cento** dell'ammontare corrisposto, nel caso di diritti e opere dell'ingegno ceduti da parte dell'autore o inventore con età inferiore ai 35 anni;
- sul **100 per cento** dell'ammontare corrisposto, nel caso di cessione di diritti d'autore da parte degli eredi o donatari.

ESERCITAZIONE 10

a	***Cessione diritto d'autore***	**€ 30.000**
	Soggetto:	autore stesso
b	***imponibile fiscale:***	€ 22.500
c	***calcolo Irpef:***	
		22.500 x 20% = 4.500
	Netto (a-c):	**€ 25.500,00**

3.3.2 PREMI

Ai sensi dell'articolo 30 del DPR 600/1973 i premi diversi da quelli su titoli e le vincite derivanti dalla sorte, da giochi di abilità, quelli derivanti da concorso a premio, da pronostici e da scommesse sono soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo d'imposta con facoltà di rivalsa.

L'aliquota della ritenuta é stabilita:

- nel **10 per cento** per i premi delle lotterie, tombole, pesche o banchi di beneficenza autorizzati a favore di enti e comitati di beneficenza;
- nel **20 per cento** sui premi dei giochi svolti in occasione di spettacoli radio-televisivi, competizioni sportive o manifestazioni di qualsiasi genere nei quali i partecipanti si sottopongono a prove basate sull'abilità o sull'alea o su entrambe;
- nel **25 per cento** in ogni altro caso. Ai sensi della Risoluzione del Ministero delle finanze 2.10.2000, n. 150, i premi che si concretizzano in un riconoscimento o in una gratificazione per l'opera realizzata sono soggetti all'aliquota residuale del 25 per cento.

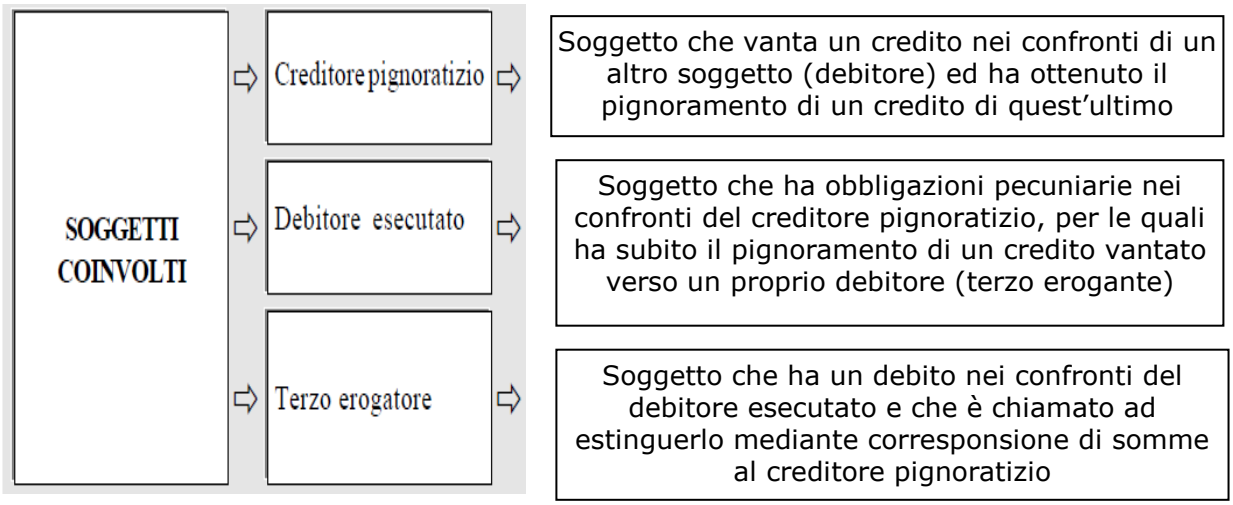
Le ritenute alla fonte non si applicano se il valore complessivo dei premi derivanti da operazioni a premio attribuiti nel periodo d'imposta dal sostituto d'imposta al medesimo soggetto non supera l'importo di euro 25,82; se tale valore è superiore al citato limite, lo stesso è assoggettato interamente a ritenuta.

ESERCITAZIONE 11

a	***Premio*** ***(per riconoscimento di un'opera)***	**€ 1.000**
b	***imponibile fiscale:***	€ 1.000
c	***calcolo Irpef:***	
		1.000 x 25% = 250
	Netto (a-c):	**€ 750,00**

3.3.5 PIGNORAMENTO PRESSO TERZI

Si fornisce in primo luogo un inquadramento dei soggetti coinvolti nel pignoramento presso terzi per chiarire la terminologia utilizzata di seguito:



L'art. 15, comma 2, del D.L. 1 luglio 2009, n. 78, convertito con modifiche dalla L. 3 agosto 2009, n. 102, ha previsto che in caso di pagamento eseguito mediante pignoramento presso terzo in base ad ordinanza di assegnazione, quest'ultimo (*terzo erogatore*) deve operare all'atto del pagamento una **ritenuta** nella misura del **20 per cento** a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche sulle somme pagate al *creditore pignoratizio*.

Va effettuata la predetta ritenuta **solo se** il credito vantato dal *creditore pignoratizio* nei confronti del *debitore esecutato* è una somma che rientra nelle categorie di reddito astrattamente assoggettabili a ritenuta fiscale (compensi di lavoro autonomo professionale od occasionale, di redditi di lavoro dipendente, di trattamenti di fine rapporto, di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, ecc.).

Se un dipendente di una nostra società fornitrice è creditore di retribuzioni nei confronti della medesima e ottiene il pignoramento delle somme dovute dall'istituzione scolastica alla stessa società, si dovrà operare la ritenuta d'acconto all'atto del pagamento al *creditore pignoratizio* (dipendente), poiché si tratta di un reddito di lavoro dipendente.

Anche se un avvocato ottiene il pignoramento della retribuzione di un nostro dipendente, per una parcella non pagata dallo stesso, dovremo operare la ritenuta d'acconto all'atto del pagamento al *creditore pignoratizio* (avvocato), poiché si tratta di un reddito di lavoro autonomo professionale.

Invece se un nostro fornitore o un nostro dipendente ha debiti tributari o previdenziali, oppure è insolvente verso società finanziarie o istituti bancari per prestiti/mutui contratti, nel caso di pignoramento delle somme dovute dall'istituzione scolastica non si dovrà operare alcuna ritenuta in sede di pagamento al creditore pignoratizio.

Se in base al tipo di credito vantato dal creditore pignoratizio nei confronti del debitore esecutato andrebbe effettuata la ritenuta per pignoramento, ma dal provvedimento del giudice risulta che le somme da erogare sono già al netto di ogni ritenuta di legge (ad esempio un reddito da lavoro dipendente netto), non va applicata la ritenuta se il creditore è in grado di dimostrare l'avvenuta effettuazione della ritenuta.

Le indicazioni dell'Agenzia delle Entrate prevedono, nell'ottica di semplificazione, che la ritenuta va applicata in tutti i casi in cui non c'è certezza della non applicazione della stessa. Tuttavia, poiché la norma prevede che il terzo erogatore non effettua la ritenuta se è a conoscenza che il credito non è assoggettabile a ritenuta, la stessa Agenzia delle Entrate ammette, nel caso in cui non si hanno elementi sufficienti per definire la natura del credito vantato dal creditore pignoratizio, la presentazione da parte del soggetto stesso di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà nella quale comunica l'insussistenza dell'obbligo di operare la ritenuta.

Nel caso in cui in base alla natura del credito deve essere effettuata la ritenuta, ci possono essere componenti all'interno del credito stesso non assoggettabili a ritenuta: ad esempio nel caso di un reddito di lavoro autonomo professionale, l'IVA e la rivalsa contributiva della cassa previdenziale di appartenenza. Tali importi non vanno assoggettati a ritenuta nel caso di pignoramento presso terzi solamente se il creditore pignoratizio dichiara, nella forma di cui sopra, la composizione delle somme. In caso contrario la ritenuta va effettuata sull'intero importo.

Per quanto riguarda le **spese legali**, se l'avvocato del creditore pignoratizio ha chiesto ed ottenuto l'assegnazione diretta delle somme che gli spettano (avvocato distrattario), va effettuata la ritenuta su tale componente, indipendentemente dalla natura del credito del creditore pignoratizio. Se invece tali spese sono rimborsate al creditore pignoratizio seguono lo stesso trattamento fiscale del credito.

Nell'effettuazione dei pagamenti di somme oggetto di pignoramento presso terzi occorre porre in essere i seguenti adempimenti:

- accertare se il pagamento al *creditore pignoratizio* va assoggettato a ritenuta fiscale seguendo le indicazioni di cui sopra;
- rilevare tutti i pagamenti effettuati ai *creditori pignoratizi* (sia con ritenuta fiscale che senza ritenuta) con opportune modalità seguendo le istruzioni operative riportate di seguito;
- inviare una comunicazione in forma libera al *debitore esecutato* dell'ammontare delle somme erogate al *creditore pignoratizio*, nonché delle eventuali ritenute effettuate (può essere effettuata appena eseguito il pagamento o alla fine dell'anno; è consigliabile questa ultima soluzione in caso di più pagamenti effettuati allo stesso soggetto nello stesso anno).

Nessun adempimento è richiesto nei casi di assenza di un'ordinanza di assegnazione, ovvero quando le procedure di pignoramento sono azionate dall'agente della riscossione, anche a seguito delle verifiche telematiche effettuate presso Equitalia Servizi S.p.A..

In presenza di pagamento da eseguire mediante pignoramento presso terzo in base ad ordinanza di assegnazione si utilizzano le seguenti categorie di reddito: nel caso di necessità di applicare la ritenuta d'acconto va utilizzata la categoria di reddito "**9.02 Pignoramento soggetto a ritenuta**"; in tutti gli altri casi va utilizzata invece la categoria di reddito "**9.03 Pignoramento non soggetto a ritenuta**".

4
OBBLIGO DI ASSOGGETTARE AD IMPOSTA DI BOLLO LE QUIETANZE RILASCIATE DAL CREDITORE

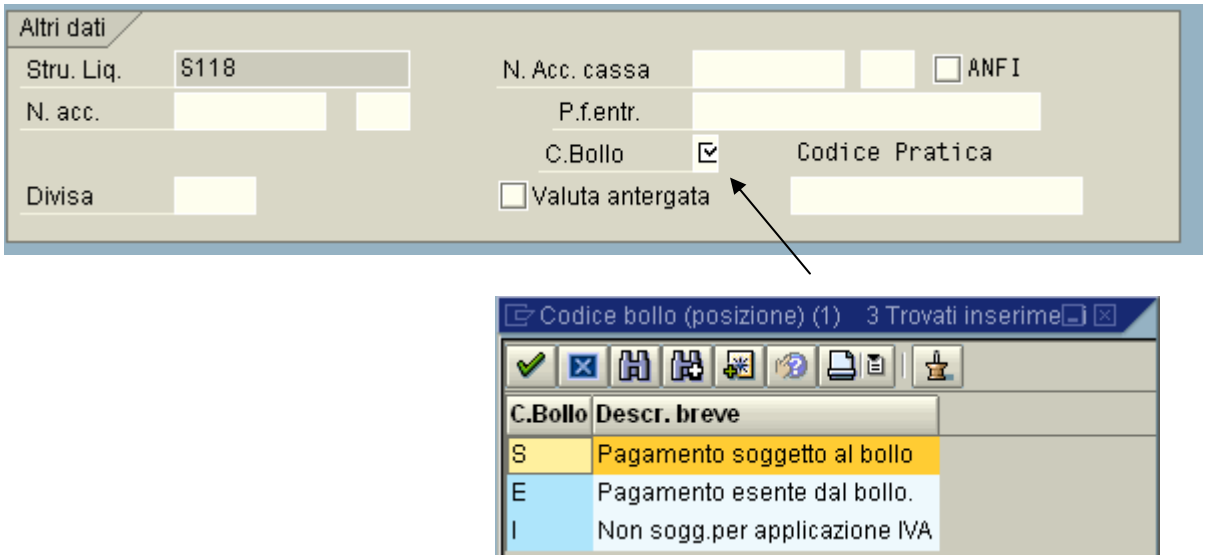
4.1 LA QUIETANZA

Secondo quanto prevede il codice civile (articolo 1199 - Diritto del debitore alla quietanza) "il creditore che riceve il pagamento deve, a richiesta e a spese del debitore, rilasciare quietanza e farne annotazione sul titolo, se questo non è restituito al debitore." In base all'articolo **13 della Tariffa Parte prima, Allegato A al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642** (imposta di bollo) le "…ricevute **e quietanze rilasciate dal creditore**, o da altri per suo conto, a liberazione totale o parziale di una obbligazione pecuniaria sono assoggettate ad imposta di bollo nella misura fissa di **2,00 euro".**

L'apposizione formale della firma per quietanza sul documento si verifica in via residuale, essendo estinti i mandati per lo più tramite accredito in conto corrente bancario. Per i mandati accreditati in conto corrente bancario, in luogo della quietanza del creditore deve risultare sul mandato o in allegato la prova dell'avvenuto accreditamento. Le annotazioni apposte dal cassiere in luogo del debitore originario, hanno valore liberatorio del debito e devono pertanto essere considerate, anche ai fini dell'imposta di bollo, alla stregua delle quietanze rilasciate dal creditore.

E' adempimento pertanto del cassiere applicare l'imposta di bollo sulle quietanze. Di fatto, poiché esistono diversi casi di esenzione dalla suddetta imposta, collegati a specifiche destinazioni del documento di spesa, il cassiere non ha la possibilità di verificare la presenza delle suddette ipotesi di esenzione, pertanto è necessario anticipare all'atto di emissione del titolo di spesa (o della liquidazione della spesa) l'indicazione al cassiere circa l'obbligo di assoggettamento ad imposta di bollo delle quietanze, tramite l'utilizzo di appositi codici:

"**I"** per indicare che il documento di spesa è soggetto ad IVA e quindi la quietanza non è soggetta a bollo;
"**E**" per indicare altre ipotesi di esenzione;
"**S**" per indicare che va applicata l'imposta di bollo.



4.2 CASI DI ESENZIONE DALL'IMPOSTA DI BOLLO

L'imposta non è dovuta per le quietanze relative alle seguenti tipologie di pagamento:

a) **quando la somma non supera 77,47 euro**, a meno che si tratti di ricevute o quietanze rilasciate a saldo per somma inferiore al debito originario, senza l'indicazione di questo o delle precedenti quietanze, ovvero rilasciate per somma indeterminata (nota 2 a all'articolo 13 tariffa allegata al D.P.R. 642/1972);

b) **per il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto**[14]**.** L'esenzione è applicabile a condizione che gli stessi contengano l'indicazione che trattasi di documenti emessi in relazione al pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto. Possono beneficiare dell'esenzione solo i documenti che scontano l'IVA; restano quindi esclusi dall'esenzione i documenti relativi ad operazioni esenti dall'IVA o non imponibili ad IVA (articolo 6 della tabella allegata al D.P.R. 642/1972);

c) in materia di assicurazioni sociali obbligatorie: qualsiasi atto relativo al sistema previdenziale e assicurativo (articolo 9 della tabella allegata al D.P.R. 642/1972);

d) oblazioni a scopo di beneficenza (articolo 8 della tabella allegata al D.P.R. 642/1972);

e) per le borse di studio (articolo 11 della tabella allegata al D.P.R. 642/1972);

f) pagamenti ad amministrazioni dello Stato, regioni, province, comuni, loro consorzi e associazioni, nonché comunità montane (articolo 16 della tabella allegata al D.P.R.

[14] L'esenzione vale esclusivamente per le operazioni imponibili ad IVA, ancorché l'iva non risulti indicata (es.: regime dell'editoria). Se le fatture contemplano anche somme non assoggettate ad IVA (anticipazioni in nome e per conto della controparte, penalità, interessi moratori, ecc.) di importo superiore a 77,47 euro va applicata l'imposta di bollo.

642/1972): tale esenzione vale solo nel caso in cui anche il soggetto emittente il mandato rientri in tali tipologie di ente[15];

g) per stipendi, pensioni, paghe, assegni, premi, indennità e competenze di qualunque specie relative a rapporti di lavoro subordinato[16] (anche a dipendenti di altre amministrazioni) (articolo 26 della tabella allegata al D.P.R. 642/1972);

h) contratti di assicurazione (articolo 34 del D.P.R. 601/73);

i) per le ricevute relative al pagamento di spese di condominio negli edifici (nota 3 all'articolo 13 della tariffa allegata al D.P.R. 642/1972);

j) pagamenti con accredito in conto corrente postale;

k) versamento da parte dei soci o associati di contributi o quote associative ad associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali e sportive (articolo 7 della tabella allegata al D.P.R. 642/1972);

l) pagamenti ad ONLUS (articolo 27 bis della tabella allegata al D.P.R. 642/1972) e gli enti del Terzo settore iscritti al RUNTS (articolo 82, comma 5, del D.Lgs. 117/2017);

m) mandati a copertura;

n) svincolo di somme depositate in garanzia o custodia;

o) pagamenti a federazioni sportive e enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI, associazioni e società sportive dilettantistiche senza fine di lucro riconosciute dal CONI (articolo 27 bis della tabella allegata al D.P.R. 642/1972).

[15] Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate (Ris. n. 13 del 6 marzo 1976 e 86 del 13 marzo 2002), si tratta di un elenco tassativo di enti interessati dall'esenzione; dunque non è possibile estendere ad altri soggetti l'esenzione (es. alle università e agli istituti scolastici).

[16] La risoluzione 36/E del 5 febbraio 2002 della Direzione centrale dell'Agenzia delle Entrate riconduce i contratti di collaborazione coordinata e continuativa all'articolo 25 della tabella, prevedendo quindi l'esenzione al pari dei contratti di lavoro dipendente. Non vi è invece l'assimilazione per gli altri atti, tra cui la quietanza: pertanto le quietanze di pagamento dei collaboratori coordinati e continuativi sono soggetti all'imposta di bollo.

APPENDICE

MODELLO DETRAZIONI D'IMPOSTA BORSE DI STUDIO

Dichiarazione ai sensi e per gli effetti dell'art. 23 del Dpr 29/9/73 n. 600

ATTENZIONE: prima di compilare il presente modello leggere attentamente le note poste in calce e sul retro. Il modello deve essere sottoscritto sul retro.

Il/La sottoscritto/a _____ nato/a a _____

il __/__/____ e residente a _____ prov. _____ C.A.P. _____

Via _____ codice fiscale |__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|

in qualità di assegnatario di (indicare il tipo di borsa di studio, assegno o sussidio)_____

attribuita/o per il periodo al ___/____/_____ al ___/___/_____ ***(1)***:

D I C H I A R A ***(2)***:

sotto la propria responsabilità di avere diritto alle seguenti detrazioni d'imposta:

PREMESSA: NON VANNO RICHIESTE LE DETRAZIONI DI CUI AI PUNTI 1 E 2 SE NELLO STESSO PERIODO SONO ATTRIBUITE DA UN ALTRO SOSTITUTO D'IMPOSTA

1. DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA (art. 12 del TUIR)

Spettano a condizione che le persone eventualmente a carico abbiano un reddito complessivo al lordo degli oneri deducibili non superiore a € **2.840,51** (€ **4.000** per i figli di età compresa tra 21 e 24 anni).

Nel caso di superamento del predetto limite nel corso dell'anno, la detrazione non compete per l'intero anno.

DECORRENZA ***(3)***

☐ per il **CONIUGE A CARICO** mese ____/2024

se barrata la casella indicare il codice fiscale del coniuge: |__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|

☐ per **FIGLI a carico**

Attenzione*: *PER TALI DETRAZIONI CONSULTARE E COMPILARE IL MODELLO "FIGLI A CARICO"

☐ per n. ___**ALTRI FAMILIARI a carico** al ____%

Mese ____/2024

Attenzione*: *PER TALI DETRAZIONI CONSULTARE LE "NOTE PER LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE"

se barrata la casella indicare i codici fiscali degli altri familiari a carico :

|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__| |__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|

2. ALTRE DETRAZIONI (art. 13 del TUIR)

☐ per **REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE (BORSA DI STUDIO)**

☐ l'applicazione della misura minima di euro 1.380 prevista dall'articolo 13, comma 1, del TUIR, in quanto non riconosciuta da altri sostituti d'imposta nel corso del corrente anno

NB: barrare la prima opzione per chiedere l'ordinaria detrazione se nel periodo di frequenza non era in corso un rapporto di lavoro dipendente/assimilato; barrare anche la seconda opzione per chiedere il riconoscimento della detrazione minima di euro 1.380 se non è stata già chiesta durante l'anno ad altro sostituto d'imposta e se il reddito complessivo annuo non supera euro 15.000.

(1) Indicare il periodo per il quale è corrisposta l'erogazione (giorno, mese, anno).

(2) Barrare le caselle che interessano.

(3) Indicare il mese di decorrenza. Le detrazioni sono rapportate a mese e competono dal mese in cui si sono verificati gli eventi che danno diritto alle detrazioni (matrimonio, nascita, ecc.) a quello in cui sono cessati.

NOTE PER LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

1 DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA

CONIUGE A CARICO

La detrazione per il coniuge a carico spetta a condizione che questi non sia legalmente ed effettivamente separato.

IMPORTO MASSIMO DETRAZIONE	CONDIZIONI DI SPETTANZA
€ 800,00	Reddito fino a € 15.000 (calcolo dell'importo della detrazione spettante in base al reddito)
€ 690,00 (*)	Reddito da € 15.001 a € 40.000
€ 690,00	Reddito da € 40.001 a € 80.000 (calcolo dell'importo della detrazione spettante in base al reddito)

(*) La detrazione spettante è aumentata di un importo pari a :

DETRAZIONE REDDITO	**€ 10** oltre € 29.000 fino a € 29.200	**€ 20** oltre € 29.200 fino a € 34.700	**€ 30** oltre € 34.700 fino a € 35.000	**€ 20** oltre € 35.000 fino a € 35.100	**€ 10** oltre € 35.100 fino a € 35.200

FIGLI A CARICO

TIPOLOGIA	IMPORTO MASSIMODETRAZIONE (*)
Per ciascun figlio a carico di **età pari o superiore a 21 anni**	**€ 950**
Primo figlio in mancanza del coniuge	Importo previsto per il coniuge se più conveniente rispetto a quello previsto come figlio

(*) L'importo effettivo delle detrazioni è determinato con un calcolo che tiene conto del reddito del soggetto richiedente.

ALTRI FAMIGLIARI A CARICO

Gli "altri familiari a carico" sono identificati dall'articolo 433 del Codice civile, il quale stabilisce che sono tenuti a prestare gli alimenti il coniuge; i figli legittimi o legittimati o naturali o adottivi e, in loro mancanza, i discendenti prossimi anche naturali; i genitori e, in loro mancanza, gli ascendenti prossimi, anche naturali; gli adottanti; i generi e le nuore; il suocero e la suocera; i fratelli e le sorelle germani o unilaterali, con precedenza dei germani sugli unilaterali.

La detrazione spetta a condizione che il familiare conviva con il contribuente o percepisca assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria. L'importo teorico della detrazione è di **€ 750,00** (l'importo effettivo della detrazione è determinato con un calcolo che tiene conto del reddito del soggetto richiedente).

La detrazione per altri familiari a carico va ripartita pro quota tra coloro che ne hanno diritto.

1. ALTRE DETRAZIONI

DETRAZIONE PER REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE (BORSA DI STUDIO)

La detrazione va rapportata al periodo di studio nell'anno.

IMPORTO MASSIMO DETRAZIONE	CONDIZIONI DI SPETTANZA(*)
€ 1.955 (**)	Reddito fino a € 15.000
Da € 1.910 a € 3.100	Reddito da € 15.001 a € 28.000 (calcolo dell'importo della detrazione spettante in base al reddito)
€ 1.910	Reddito da € 28.001 a € 50.000 (calcolo dell'importo della detrazione spettante in base al reddito)

(*) Per reddito da € 25.001 a € 35.000 si aggiungono € 65 da non rapportare al periodo di lavoro/studio/pensione

(**) Se richiesto, può essere riconosciuto l'importo minimo di € 1.380

LE DETRAZIONI D'IMPOSTA SONO EFFETTUATE SE IL RICHIEDENTE DICHIARA DI AVERVI DIRITTO INDICANDONE LE CONDIZIONI DI SPETTANZA E I CODICI FISCALI DEI SOGGETTI PER I QUALI SI RICHIEDONO.

AL PRESENTE MODELLO SI ALLEGA IL MODULO **"FIGLI A CARICO"** SI ☐ NO ☐

DATA ____/____/2024 **FIRMA** _____

Mod. "FIGLI A CARICO" **da allegare al modello DET2**

COGNOME _____ NOME _____
DATA DI NASCITA ___/___/_____

NUMERO FIGLI A CARICO: _____

Per ogni **figlio a carico** indicare i dati di seguito richiesti:

FIGLIO	***CODICE FISCALE***	***MANCANZA DEL CONIUGE?*** *(1)*	***CARICO*** *(2)*	***DECORRENZA*** *(3)* ***mese/anno***
1° FIGLIO data di nascita: ___/___/_____	|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|	☐ NO ☐ SI	☐ 100 % ☐ 50 %	_____/2024
2° FIGLIO data di nascita: ___/___/_____	|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|		☐ 100 % ☐ 50 %	_____/2024
3° FIGLIO data di nascita: ___/___/_____	|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|		☐ 100 % ☐ 50 %	_____/2024

FIRMA _____

[1] Barrare SI se l'altro genitore manca (per decesso) o non ha riconosciuto i figli naturali e il contribuente non è coniugato o, se coniugato, si è successivamente legalmente e effettivamente separato, ovvero se vi sono figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente e questi non è coniugato o se coniugato si è successivamente separato. In tal caso infatti per il primo figlio si riconosce, se più conveniente, la detrazione prevista per il coniuge .

[2] La detrazione per figli va ripartita nella misura del **50 per cento** tra i genitori non legalmente ed effettivamente separati; in caso di coniuge fiscalmente a carico dell'altro, la detrazione compete a quest'ultimo per **l'intero importo**; inoltre, previo accordo tra i genitori, la detrazione può essere richiesta dal genitore che possiede un reddito complessivo di ammontare più elevato.

[3] Indicare il mese di decorrenza. Le detrazioni sono rapportate a mese e competono dal mese in cui si sono verificati gli eventi che danno diritto alle detrazioni (nascita, adozione, ecc.) a quello in cui sono cessati.

COLLABORATORI COORDINATI E CONTINUATIVI

MOD. DET3-2024

DETRAZIONI FISCALI - CONTRIBUTO PREVIDENZIALE INPS

Apporre la marca da bollo da € 2,00 se l'importo di cui si chiede la liquidazione supera € 77,47

Il/La sottoscritto/a ______________________________________ nato/a a ____________________________________

il ___/___/_____ e residente a ____________________________________ prov. _________ C.A.P. ____________

Via ______________________________________ codice fiscale |__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|

in relazione all'incarico svolto in qualità di ____

svolto nel periodo dal ___/____/______ al ___/___/_____

espone il proprio compenso di € _________________________

DICHIARA che la prestazione si qualifica come rapporto di COLLABORAZIONE COORDINATA E CONTINUATIVA ai sensi dell'articolo 50, comma 1, lettera c-bis) del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 e di essere nelle seguente situazione:

A) TRATTAMENTO FISCALE (si veda l'ALLEGATO A)

NB. **PREMESSA: NON VANNO RICHIESTE LE DETRAZIONI DI CUI AI PUNTI 1 E 2 SE NELLO STESSO PERIODO SONO ATTRIBUITE DA UN ALTRO SOSTITUTO D'IMPOSTA**

1. DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA (art. 12 del TUIR)

Spettano a condizione che le persone eventualmente a carico abbiano un reddito complessivo al lordo degli oneri deducibili non superiore a € **2.840,51** (€ **4.000** per i figli di età compresa tra 21 e 24 anni).
Nel caso di superamento del predetto limite nel corso dell'anno, la detrazione non compete per l'intero anno.

DECORRENZA *(1)*

☐ per il **CONIUGE A CARICO** ____/2024

se barrata la casella indicare il codice fiscale del coniuge: |__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|

☐ per **FIGLI a carico** (di età pari o superiore a 21 anni)

ATTENZIONE: indicare per ogni figlio i dati compilando l'apposito prospetto nell'ALLEGATO A

☐ per n. ___**ALTRI FAMILIARI a carico**: al ____% ____/2024

se barrata la casella indicare i codici fiscali degli altri familiari a carico :

|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__| |__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|

2. ALTRE DETRAZIONI (art. 13 del TUIR)

☐ PER **REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE**: **COLLABORAZIONE COORDINATA E CONTINUATIVA**

☐ L'APPLICAZIONE DELLA **MISURA MINIMA DI EURO 1.380** PREVISTA DALL'ARTICOLO 13, COMMA 1, DEL TUIR

NB: la prima opzione va barrata per chiedere l'ordinaria detrazione se nel periodo di lavoro non era in corso un rapporto di lavoro dipendente/assimilato; barrare anche la seconda opzione per chiedere il riconoscimento della detrazione minima di euro 1.380 se non è stata già chiesta durante l'anno ad altro sostituto d'imposta e se il reddito complessivo annuo non supera euro 15.000.

B) TRATTAMENTO PREVIDENZIALE

Ai fini dell'assoggettamento al **CONTRIBUTO PREVIDENZIALE ALLA GESTIONE SEPARATA INPS** di cui alla L. 335/1995, il/la sottoscritto/a **DICHIARA** ***(appena viene data risposta affermativa ad un'opzione, non proseguire la compilazione della sezione):***

1) di aver superato il limite di reddito**(*)** corrispondente al **massimale contributivo** annuo per l'anno 2024 pari a ***euro 119.650,00 (esente)***: ..……**SI** ❑ **NO** ❑

(*) Vanno considerati solo i redditi da assoggettare al contributo previdenziale alla gestione separata INPS, ovvero i compensi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di lavoro autonomo occasionale.

2) di essere iscritto/a ad **un albo professionale** e ad una cassa previdenziale obbligatoria (che garantisce un trattamento previdenziale in alternativa alla gestione separata dell'INPS ex D.Lgs. 103/1996) con il versamento obbligatorio dei contributi ai fini pensionistici relativi ai redditi percepiti per l'attività di collaborazione coordinata e continuativa ***(esente)***: ……..……..…… **SI** ❑ **NO** ❑

3) di essere titolare di **pensione diretta** nel periodo cui si riferisce il presente rapporto ***(aliquota 24,00%):*** ……..……..…. **SI** ❑ **NO** ❑

4) di essere iscritto/a ad **altre forme pensionistiche obbligatorie** (diverse dall'iscrizione alla gestione separata INPS) o essere titolare di **pensione indiretta**, relativamente al periodo cui si riferisce il presente rapporto di collaborazione coordinata e continuativa ***(aliquota 24,00%)***: …. **SI** ❑ **NO** ❑
In caso affermativo, precisare il codice dell'*altra* copertura previdenziale: |__|__|__| (si veda la tabella riportata nelle "NOTE PER LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE")

5) di non rientrare in nessuno dei casi precedenti: ……..…….. **SI** ❑ **NO** ❑
- *partecipante a collegi o commissioni* ***aliquota 33,72%***
- *altra fattispecie di co.co.co.* ***aliquota 35,03%***

LE DETRAZIONI D'IMPOSTA SONO EFFETTUATE SE IL BENEFICIARIO DICHIARA DI AVERVI DIRITTO INDICANDONE LE CONDIZIONI DI SPETTANZA E I **CODICI FISCALI** DEI SOGGETTI PER I QUALI SI RICHIEDONO. INOLTRE ANCHE LA COMUNICAZIONE DEI DATI CONCERNENTI LA SITUAZIONE RELATIVA AL TRATTAMENTO PREVIDENZIALE RIENTRA NELLA DISPONIBILITA' DEL COLLABORATORE. **PERTANTO, IN CASO DI VARIAZIONI DELLE SITUAZIONI SOPRAINDICATE IL/LA SOTTOSCRITTO/A SI IMPEGNA A COMUNICARE TEMPESTIVAMENTE LE RELATIVE MODIFICAZIONI, SOLLEVANDO IL SOSTITUTO D'IMPOSTA DA OGNI INERENTE RESPONSABILITÀ.**

DATA ____/____/2024 **FIRMA** _____

ALLEGATO A

FIGLI A CARICO

da allegare al modello DET3

COGNOME _____ NOME _____
DATA DI NASCITA ___/___/_____

NUMERO FIGLI A CARICO: _____

Per ogni **figlio a carico** indicare i dati di seguito richiesti:

FIGLIO	*CODICE FISCALE*	*MANCANZA DEL CONIUGE?* *(2)*	*CARICO* *(3)*	*DECORRENZA* *(1)* *mese/anno*
1° FIGLIO data di nascita: ___/___/_____	|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|	☐ NO ☐ SI	☐ 100 % ☐ 50 %	_____/2024
2° FIGLIO data di nascita: ___/___/_____	|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|		☐ 100 % ☐ 50 %	_____/2024
3° FIGLIO data di nascita: ___/___/_____	|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|__|		☐ 100 % ☐ 50 %	_____/2024

FIRMA_____

---

(1) Indicare il mese di decorrenza. Le detrazioni sono rapportate a mese e competono dal mese in cui si sono verificati gli eventi che danno diritto alle deduzioni (matrimonio, nascita, ecc.) a quello in cui sono cessati.

(2) Barrare SI se l'altro genitore manca (per decesso) o non ha riconosciuto i figli naturali e il contribuente non è coniugato o, se coniugato, si è successivamente legalmente e effettivamente separato, ovvero se vi sono figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente e questi non è coniugato o se coniugato si è successivamente separato per il primo figlio si riconosce, se più conveniente, la detrazione prevista per il coniuge .

(3) La detrazione per figli va ripartita nella misura del **50 per cento** tra i genitori non legalmente ed effettivamente separati; in caso di coniuge fiscalmente a carico dell'altro, la detrazione compete a quest'ultimo per **l'intero importo**; inoltre, previo accordo tra i genitori, la detrazione può essere richiesta dal genitore che possiede un reddito complessivo di ammontare più elevato.

NOTE PER LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

1. DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA

CONIUGE A CARICO

La detrazione per il coniuge a carico spetta a condizione che questi non sia legalmente ed effettivamente separato.

IMPORTO MASSIMO DETRAZIONE	CONDIZIONI DI SPETTANZA
€ 800	Reddito fino a € 15.000 (calcolo dell'importo della detrazione spettante in base al reddito)
€ 690 (*)	Reddito da € 15.001 a € 40.000
€ 690	Reddito da € 40.001 a € 80.000 (calcolo dell'importo della detrazione spettante in base al reddito)

(*) La detrazione spettante è aumentata di un importo pari a :

DETRAZIONE REDDITO	**€ 10** oltre € 29.000 fino a € 29.200	**€ 20** oltre € 29.200 fino a € 34.700	**€ 30** oltre € 34.700 fino a € 35.000	**€ 20** oltre € 35.000 fino a € 35.100	**€ 10** oltre € 35.100 fino a € 35.200

FIGLI A CARICO

SITUAZIONE FAMILIARE	*IMPORTO MASSIMODETRAZIONE* (*)
Per ciascun figlio a carico di **età pari o superiore a 21 anni**	**€ 950**
Figlio in mancanza del coniuge	Importo previsto per il coniuge se più conveniente rispetto a quello previsto come figlio

(*) L'importo effettivo della detrazione è determinato con un calcolo che tiene conto del reddito del soggetto richiedente.

ALTRI FAMILIARI A CARICO

Gli "altri familiari a carico" sono identificati dall'articolo 433 del Codice civile, il quale stabilisce che sono tenuti a prestare gli alimenti il coniuge; i figli legittimi o legittimati o naturali o adottivi e, in loro mancanza, i discendenti prossimi anche naturali; i genitori e, in loro mancanza, gli ascendenti prossimi, anche naturali; gli adottanti; i generi e le nuore; il suocero e la suocera; i fratelli e le sorelle germani o unilaterali, con precedenza dei germani sugli unilaterali. La detrazione spetta a condizione che il familiare conviva con il contribuente o percepisca assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria. L'importo teorico della detrazione è di **€ 750,00** (l'importo effettivo della detrazione è determinato con un calcolo che tiene conto del reddito del soggetto richiedente). La detrazione per altri familiari a carico va ripartita pro quota tra coloro che ne hanno diritto.

2. ALTRE DETRAZIONI

DETRAZIONE PER REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE

La detrazione va rapportata al periodo di lavoro nell'anno.

IMPORTO MASSIMO DETRAZIONE	*CONDIZIONI DI SPETTANZA* (*)
€ 1.955 (**)	Reddito fino a € 15.000
Da € 1.910 a € 3.100	Reddito da € 15.001 a € 28.000 (calcolo dell'importo della detrazione spettante in base al reddito)
€ 1.910	Reddito da € 28.001 a € 50.000 (calcolo dell'importo della detrazione spettante in base al reddito)

(*) Per reddito da € 25.001 a € 35.000 si aggiungono € 65 da non rapportare al periodo di lavoro/studio/pensione
(**) Se richiesto, può essere riconosciuto l'importo minimo di € 1.380

3. CODICI DELL'ALTRA COPERTURA PREVIDENZIALE

001	Pensione indiretta

I.N.P.S.

101	Fondo Pensioni Lavoratori Dipendenti	102	Artigiani	105	Versamenti volontari
201	Dipendenti di Enti locali e Amministrazioni dello Stato (ex INPDAP)	103	Commercianti	106	Versamenti figurativi
		104	Coltivatori diretti, mezzadri e coloni	107	Fondi speciali

CASSE PREVIDENZIALI PROFESSIONISTI AUTONOMI

301	Dottori commercialisti	308	Medici	315	Infermieri professionali, Assistenti sanitari, Vigilatrici d'infanzia
302	Ragionieri	309	Farmacisti	316	Psicologi
303	Ingegneri e Architetti	310	Veterinari	317	Biologi
304	Geometri	311	Chimici	318	Periti Industriali
305	Avvocati	312	Agronomi	319	Agrotecnici, Periti Agrari
306	Consulenti del Lavoro	313	Geologi	320	Giornalisti
307	Notai	314	Attuari		

I.N.P.D.A.I.		**E.N.P.A.L.S.**		**POSTE**	
401	Dirigenti d'azienda	501	Lavoratori dello spettacolo	601	Lavoratori delle Poste Italiane S.p.A.

NOTA AI FINI FISCALI E PREVIDENZIALI CONCERNENTE LA RICHIESTA DI LIQUIDAZIONE DEI COMPENSI DERIVANTI DALL'ESERCIZIO DI PRESTAZIONI DI LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE AI SENSI DELL'ART. 67, COMMA 1, LETT. L), DEL DPR N. 917/1986

Apporre la marca da bollo da € 2,00 se l'importo di cui si chiede la liquidazione supera € 77,47

Spettabile

Il/la sottoscritto/a_____
nato/a a _____ _____ il
e residente a _____ CAP _____
in via_____mail/PEC_____
COD. FISC. n. _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _
in relazione all'incarico svolto in qualità di _____
_____
nel periodo da __/__/____ a __/__/____
conferito con _____

chiede la liquidazione dei corrispettivi dovuti:

COMPENSO……	= €	_____=
RIMBORSO SPESE……...	= €	_____=
TOTALE LORDO DA LIQUIDARE	**= €**	**_____=**

DICHIARA che si tratta di compenso escluso da I.V.A. per mancanza del presupposto soggettivo in base all'art. 1 del D.P.R. 633/72 in quanto prestazione occasionale.

L'assoggettamento del compenso al **CONTRIBUTO PREVIDENZIALE ALLA GESTIONE SEPARATA INPS** di cui alla L. 335/1995 è previsto solo in caso di superamento nell'anno solare del limite di **euro 5.000** di incassi lordi per compensi di lavoro autonomo occasionale; per questo motivo **DICHIARA**:

SEZIONE A
(barrare un'opzione)

1. ❑ di non aver percepito nell'anno in corso compensi di lavoro autonomo occasionale e il presente compenso è di importo minore o uguale a euro 5.000

2. ❑ di non aver percepito nell'anno in corso compensi di lavoro autonomo occasionale, ma il presente compenso è di importo superiore a euro 5.000

3. ❑ di aver percepito nell'anno in corso compensi di lavoro autonomo occasionale, da parte dell'istituzione scolastica e/o da parte di altri soggetti, che sommati (per l'importo al lordo delle ritenute fiscali) al presente compenso non fanno superare il limite di euro 5.000

4. ❑ di aver percepito nell'anno in corso altri compensi di lavoro autonomo occasionale, da parte solo dell'istituzione scolastica, che sommati (per l'importo al lordo delle ritenute fiscali) al presente compenso fanno superare il limite di euro 5.000

5. ❑ di aver percepito nell'anno in corso altri compensi di lavoro autonomo occasionale da parte dell'istituzione scolastica e/o da parte di altri soggetti che sommati (per l'importo al lordo delle ritenute fiscali) al presente compenso fanno superare il limite di euro 5.000:
indicare di seguito la somma dei compensi lordi percepiti nell'anno in corso da parte di soggetti diversi dall'istituzione scolastica solo se inferiore a 5.000 euro: *€* _____

Nel caso di opzione **2.**, **4.** o **5.** della **SEZIONE A**, procedere con la compilazione della **SEZIONE B**; altrimenti passare alla **SEZIONE C**

SEZIONE B

DICHIARA inoltre *(**appena viene data risposta affermativa ad un'opzione, non proseguire la compilazione della sezione):***

1) di aver superato il limite di reddito**(*)** corrispondente al **contributivo** annuo per l'anno 2024 pari a euro 119.650,00 ***(esente)***:…….……. **SI** ❑ **NO** ❑

(*) Vanno considerati solo i redditi da assoggettare al contributo previdenziale alla gestione separata INPS, ovvero i compensi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di lavoro autonomo occasionale.

2) di essere iscritto/a ad **un albo professionale** e ad una cassa previdenziale obbligatoria (che garantisce un trattamento previdenziale in alternativa alla gestione separata dell'INPS ex D.Lgs. 103/1996) con il versamento obbligatorio dei contributi ai fini pensionistici relativi ai redditi percepiti per l'attività di lavoro autonomo occasionale ***(esente)***: ……..... **SI** ❑ **NO** ❑

3) di essere titolare di **pensione diretta** nel periodo cui si riferisce il presente rapporto ***(aliquota 24,00%)***:…….…….. **SI** ❑ **NO** ❑

4) di essere iscritto/a ad **altre forme pensionistiche obbligatorie** (diverse dall'iscrizione alla gestione separata INPS) o essere titolare di **pensione indiretta**, relativamente al periodo cui si riferisce il presente rapporto ***(aliquota 24,00%)***:……. **SI** ❑ **NO** ❑

In caso affermativo, precisare il codice dell'*altra* copertura previdenziale: |__|__|__| (vedi sotto)

5) di non rientrare in nessuno dei casi precedenti ***(aliquota 33,72%)***:……. **SI** ❑ **NO** ❑

SEZIONE C

Il/la sottoscritto/a si impegna a comunicare ogni variazione concernente i dati sopra dichiarati

DATA ____/____/ **2024** **FIRMA** _____

ALTRE COPERTURE PREVIDENZIALI

001	Pensione indiretta

I.N.P.S.

101	Fondo Pensioni Lavoratori Dipendenti	102	Artigiani	105	Versamenti volontari
201	Dipendenti di Enti locali e Amministrazioni dello Stato (ex INPDAP)	103	Commercianti	106	Versamenti figurativi
		104	Coltivatori diretti, mezzadri e coloni	107	Fondi speciali

CASSE PREVIDENZIALI PROFESSIONISTI AUTONOMI

301	Dottori commercialisti	308	Medici	315	Infermieri prof., Assistenti sanitari, Vigilatrici d'infanzia
302	Ragionieri	309	Farmacisti	316	Psicologi
303	Ingegneri e Architetti	310	Veterinari	317	Biologi
304	Geometri	311	Chimici	318	Periti Industriali
305	Avvocati	312	Agronomi	319	Agrotecnici, Periti Agrari
306	Consulenti del Lavoro	313	Geologi	320	Giornalisti
307	Notai	314	Attuari		

I.N.P.D.A.I.		**E.N.P.A.L.S.**		**POSTE**	
401	Dirigenti d'azienda	501	Lavoratori dello spettacolo	601	Lavoratori Poste Italiane S.p.A.