

CODICE TRIBUTARIO

a cura di
MAURIZIO GLIUBICH
e LILIANA RULLO


**Neldiritto
Editore**

2023
IV edizione

per cento, anche ai fini della determinazione dei contributi e dei premi previdenziali dovuti ai sensi dell'articolo 158, primo e secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 5 gennaio 1967, n. 18, e fermo restando quanto disposto dall'articolo 2, comma 3, del decreto legislativo 7 aprile 2000, n. 103.

⁽²⁴⁾ Comma modificato dall'articolo 1, comma 319, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, a decorrere dal 1° luglio 2015 e, da ultimo, dall'articolo 5-bis, comma 1, del D.L. 21 ottobre 2021, n. 146, convertito, con modificazioni, dalla Legge 17 dicembre 2021, n. 215, a decorrere dal 1° gennaio 2022.

⁽²⁵⁾ Comma aggiunto dall'articolo 36, comma 1, della legge 21 novembre 2000, n. 342. Per l'interpretazione autentica delle disposizioni di cui al presente comma, vedi l'articolo 5, comma 5, della legge 16 marzo 2000, n. 88. Vedi, inoltre, il D.M. 25 gennaio 2016.

⁽²⁶⁾ Vedi inoltre l'articolo 112, comma 1, del D.L. 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazioni dalla Legge 13 ottobre 2020, n. 126, limitatamente al periodo d'imposta 2020, l'importo del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati dall'azienda ai lavoratori dipendenti che non concorre alla formazione del reddito è elevato ad euro 516,46. Per l'anno 2022, vedi l'articolo 2, comma 1, del D.L. 21 marzo 2022, n. 21, convertito con modificazioni dalla Legge 20 maggio 2022, n. 51. Per il periodo d'imposta 2022, vedi l'articolo 12, comma 1, del D.L. 9 agosto 2022, n. 115, convertito con modificazioni dalla Legge 21 settembre 2022, n. 142.

52. Determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ⁽¹⁾. – 1. Ai fini della determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente si applicano le disposizioni dell'art. 48 salvo quanto di seguito specificato:

[a] ai fini della determinazione del reddito di cui alla lettera a) del comma 1 dell'art. 47, i contributi versati alle forme pensionistiche complementari previste dal decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124 dai lavoratori soci o dalle cooperative di produzione e lavoro non concorrono a formare il reddito fino ad un importo non superiore al 6 per cento, e comunque a 5 milioni di lire, dell'imponibile rilevante ai fini della contribuzione previdenziale obbligatoria; ⁽²⁾

a -bis) ai fini della determinazione del reddito di cui alla lettera e) del comma 1 dell'art. 47, i compensi percepiti dal personale dipendente del Servizio sanitario nazionale per l'attività libero-professionale intramuraria, esercitata presso studi professionali privati a seguito di autorizzazione del direttore generale dell'azienda sanitaria, costituiscono reddito nella misura del 75 per cento ⁽³⁾;

b) ai fini della determinazione delle indennità di cui alla lettera g) del comma 1 dell'art. 47, non concorrono, altresì, a formare il reddito le somme erogate ai titolari di cariche elettive pubbliche, nonché a coloro che esercitano le funzioni di cui agli articoli 114 e 135 della Costituzione, a titolo di rimborso di spese, purchè l'erogazione di tali somme e i relativi criteri siano disposti dagli organi competenti a determinare i trattamenti dei soggetti stessi. Gli assegni vitalizi di cui alla predetta lettera g) del comma 1 dell'art. 47, sono assoggettati a tassazione per la quota parte che non deriva da fonti riferibili a trattenute effettuate al percettore già assoggettate a ritenute fiscali. Detta quota parte è determinata, per ciascun periodo d'imposta, in misura corrispondente al rapporto complessivo delle trattenute effettuate, assoggettate a ritenute fiscali, e la spesa complessiva per assegni vitalizi. Il rapporto va effettuato separatamente dai distinti soggetti erogatori degli assegni stessi, prendendo a base ciascuno i propri elementi;

c) per le rendite e gli assegni indicati alle lettere h) e i) del comma 1 dell'art. 47 non si applicano le disposizioni del predetto art. 48. [Le predette rendite e assegni si presumono percepiti, salvo prova contraria, nella misura e alle scadenze

risultanti dai relativi titoli. Le rendite costituiscono reddito per il 60 per cento dell'ammontare lordo percepito nel periodo d'imposta] ⁽⁴⁾;

d) per le prestazioni pensionistiche di cui alla lettera h-bis) del comma 1 dell'articolo 50, comunque erogate, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 11 e quelle di cui all'articolo 23, comma 6, del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, e, per le prestazioni derivanti dai prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP), quelle previste dalle disposizioni nazionali di attuazione del regolamento (UE) 2019/1238 ⁽⁵⁾;

d- bis) i compensi di cui alla lettera l) del comma 1 dell'art. 47, percepiti dai soggetti che hanno raggiunto l'età prevista dalla vigente legislazione per la pensione di vecchiaia e che possiedono un reddito complessivo di importo non superiore a lire 18 milioni al netto della deduzione prevista dall'art. 10, comma 3-bis per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e per le relative pertinenze, costituiscono reddito per la parte che eccede complessivamente nel periodo d'imposta lire sei milioni ⁽⁶⁾

[d-ter) per le prestazioni pensionistiche di cui alla lettera h-bis) del comma 1, dell'art. 47, erogate in forma capitale a seguito di riscatto della posizione individuale ai sensi dell'art. 10, comma 1, lettera c), del decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124 diverso da quello esercitato a seguito di pensionamento o di cessazione del rapporto di lavoro per mobilità o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti, non si applicano le disposizioni del richiamato art. 48. Le stesse assumono al netto dei redditi già assoggettati ad imposta, se determinabili.] ⁽⁷⁾⁽⁸⁾.

⁽¹⁾ Articolo aggiunto dall'articolo 4, comma 1, del D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314.

⁽²⁾ Lettera soppressa dall'articolo 1, comma 1, lettera e), del D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47.

⁽³⁾ Lettera aggiunta dall'articolo 4, comma 1, lettera i), della legge 23 dicembre 1999, n. 488 e successivamente modificata dall'articolo 2, comma 1, lettera i), della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

⁽⁴⁾ Lettera modificata dall'articolo 13, comma 1, lettera c), del D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47.

⁽⁵⁾ Lettera aggiunta dall'articolo 10, comma 1, lettera f), del D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47 e successivamente sostituita dall'articolo 21, comma 1, del D.Lgs. 5 dicembre 2005, n. 252 con effetto a decorrere dal 1° gennaio 2007 ai sensi di quanto disposto dall'articolo 23 del medesimo D.Lgs. 252/2005, come modificato dall'articolo 1 comma 749 della Legge 27 dicembre 2006, n. 296 e da ultimo dall'articolo 16, comma 1, lettera c), del D.Lgs. 3 agosto 2022, n. 114.

⁽⁶⁾ Lettera aggiunta dall'articolo 13, comma 1, lettera c), del D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505, a decorrere dal 1° gennaio 2000

⁽⁷⁾ Lettera aggiunta dall'articolo 10, comma 1, lettera f), del D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47, successivamente rinominata e modificata dall'articolo 7, comma 3, del D.Lgs. 12 aprile 2001, n. 168 e da ultimo abrogata, a decorrere dal 1° gennaio 2007, dall'articolo 21, comma 3, lettera d), del D.Lgs. 5 dicembre 2005, n. 252, come modificato dall'articolo 1, comma 749, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

⁽⁸⁾ I richiami agli articoli 47 e 48, di cui al presente comma, devono intendersi riferiti rispettivamente agli attuali articoli 50 e 51, come disposto dall'articolo 2, comma 3, del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344.

CAPO V

Redditi di lavoro autonomo

53. Redditi di lavoro autonomo. – 1. 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, ancorchè non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diverse da quelle considerate nel capo VI, compreso l'esercizio in forma associata di cui

alla lettera c) del comma 3 dell'art. 5.

2. Sono inoltre redditi di lavoro autonomo:

a) i redditi derivanti dalle prestazioni sportive, oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o da quello di collaborazione coordinata e continuativa, ai sensi del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36; ⁽¹⁾

b) i redditi derivanti dalla utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule o informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, se non sono conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali;

c) le partecipazioni agli utili di cui alla lettera f) del comma 1 dell'art. 41 quando l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro⁽²⁾;

d) le partecipazioni agli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata;

e) le indennità per la cessazione di rapporti di agenzia;

f) i redditi derivanti dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali ai sensi della legge 12 giugno 1973, n. 349⁽³⁾.

f-bis) le indennità corrisposte ai giudici onorari di pace e ai vice procuratori onorari ⁽⁴⁾.

[3. Per i redditi derivanti dalle prestazioni sportive oggetto di contratto di lavoro autonomo, di cui alla legge 23 marzo 1981, n. 91, si applicano le disposizioni relative ai redditi indicati alla lettera a) del comma 2.] ⁽⁵⁾

⁽¹⁾ Lettera abrogata dall'articolo 34, comma 1, lettera d), della legge 21 novembre 2000, n. 342. Successivamente sostituita dall'articolo 51, comma 2, lettera b), del D.Lgs. 28 febbraio 2021, n. 36, come modificato dall'articolo 29, comma 1, lettera b) del D.lgs 5 ottobre 2022, n. 163, decorrenza dal 1° gennaio 2023 come disposto dall'articolo 51, comma 1, del D.Lgs. 36/2021 citato come modificato dall'articolo 16, comma 1, lettera a), del D.L. 29 dicembre 2022, n. 198, non ancora convertito in legge. Per il testo in vigore fino al 30 giugno 2023, vedi versione previgente.

⁽²⁾ Il richiamo all'articolo 41, di cui al presente comma, deve intendersi riferito all'attuale articolo 44, come disposto dall'articolo 2, comma 3, del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344.

⁽³⁾ Lettera aggiunta, con effetto dal 1° gennaio 1973, dall'articolo 4, comma 1, lettera a), del D.L. 14 marzo 1988, n. 70.

⁽⁴⁾ Lettera aggiunta dall'articolo 26, comma 1, lettera b), del D.Lgs. 13 luglio 2017, n. 116.

⁽⁵⁾ Comma abrogato dall'articolo 51, comma 2, lettera c), del D.Lgs. 28 febbraio 2021, n. 36 a decorrere dal 1° gennaio 2023 come disposto dall'articolo 51, comma 1, del D.Lgs. 36/2021 citato come modificato dall'articolo 16, comma 1, lettera a), del D.L. 29 dicembre 2022, n. 198, non ancora convertito in legge. Per il testo in vigore fino al 30 giugno 2023, vedi versione previgente.

54. Determinazione del reddito di lavoro autonomo.

1. Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione, salvo quanto stabilito nei successivi commi. I compensi sono computati al netto dei contributi previdenziali e assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde.

1-bis. Concorrono a formare il reddito le plusvalenze [e le minusvalenze] dei beni strumentali, esclusi [gli immobili e] gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione, se:

a) sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso;

b) sono realizzate mediante il risarcimento, anche in for-

ma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;

c) i beni vengono destinati al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o professione ⁽¹⁾.

1-bis.1. Le minusvalenze dei beni strumentali di cui al comma 1-bis sono deducibili se sono realizzate ai sensi delle lettere a) e b) del medesimo comma 1-bis ⁽²⁾.

1-ter. Si considerano plusvalenza o minusvalenza la differenza, positiva o negativa, tra il corrispettivo o l'indennità percepiti e il costo non ammortizzato ovvero, in assenza di corrispettivo, la differenza tra il valore normale del bene e il costo non ammortizzato ⁽³⁾.

1-quater. Concorrono a formare il reddito i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale⁽⁴⁾.

2. Per i beni strumentali per l'esercizio dell'arte o della professione, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui al comma 5, sono ammesse in deduzione quote annuali di ammortamento non superiori a quelle risultanti dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti, per categorie di beni omogenei, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. È tuttavia consentita la deduzione integrale, nel periodo d'imposta in cui sono state sostenute, delle spese di acquisizione di beni strumentali il cui costo unitario non sia superiore a euro 516,4. La deduzione dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito nel predetto decreto; in caso di beni immobili, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore a dodici anni. Ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili dei beni immobili strumentali, si applica l'articolo 36, commi 7 e 7-bis, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248. Per i beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b), la deducibilità dei canoni di locazione finanziaria è ammessa per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del primo periodo. I canoni di locazione finanziaria dei beni strumentali sono deducibili nel periodo d'imposta in cui maturano. Le spese relative all'ammodernamento, alla ristrutturazione e alla manutenzione di immobili utilizzati nell'esercizio di arti e professioni, che per le loro caratteristiche non sono imputabili ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili, nel periodo d'imposta di sostenimento, nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili, quale risulta all'inizio del periodo d'imposta dal registro di cui all'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni; l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d'imposta successivi ⁽⁵⁾.

3. Le spese relative all'acquisto di beni mobili diversi da quelli indicati nel comma 4 adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente sono ammortizzabili, o deducibili se il costo unitario non è superiore a 1 milione di lire, nella misura del 50 per cento; nella stessa misura sono deducibili i canoni di locazione anche finanziaria e di noleggio e le spese relativi all'impiego di tali beni. Per gli immobili utilizzati promiscuamente, a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito

esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione, è deducibile una somma pari al 50 per cento della rendita ovvero, in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50 per cento del relativo canone. Nella stessa misura sono deducibili le spese per i servizi relativi a tali immobili nonché quelle relative all'ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione degli immobili utilizzati, che per le loro caratteristiche non sono imputabili ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono ⁽⁶⁾.

3-bis. Le quote d'ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego e manutenzione relativi ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, di cui al decreto legislativo 1° agosto 2003, n. 259, sono deducibili nella misura dell'80 per cento ⁽⁷⁾.

[4. Non sono deducibili le quote di ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego, custodia e manutenzione relativi agli aeromobili da turismo, alle navi o imbarcazioni da diporto, ai motocicli con motore di cilindrata superiore a 350 centimetri cubici e alle autovetture ed autoveicoli indicati nell'art. 54, comma 1, lettere a), c) e m), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, con motore di cilindrata superiore a 2000 centimetri cubici o con motore diesel di cilindrata superiore a 2500 centimetri cubici. Per i ciclomotori, nonché per i motocicli, le autovetture o autoveicoli di cilindrata non superiore a quella indicata nel periodo precedente, la deduzione è ammessa nella misura del 50 per cento e limitatamente a un solo automezzo o, nel caso di esercizio dell'arte o professione in forma associata o da parte di società semplici, a un solo automezzo per ciascun associato o socio.]⁽⁸⁾

5. Le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande sono deducibili nella misura del 75 per cento e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2 per cento dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo di imposta. I limiti di cui al periodo precedente non si applicano alle spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente. Tutte le spese relative all'esecuzione di un incarico conferito e sostenute direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista. Le spese di rappresentanza sono deducibili nei limiti dell'1 per cento dei compensi percepiti nel periodo di imposta. Sono comprese nelle spese di rappresentanza anche quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o professione, nonché quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito. Sono integralmente deducibili, entro il limite annuo di 10.000 euro, le spese per l'iscrizione a master e a corsi di formazione o di aggiornamento professionale nonché le spese di iscrizione a convegni e congressi, comprese quelle di viaggio e soggiorno. Sono integralmente deducibili, entro il limite annuo di 5.000 euro, le spese sostenute per i servizi personalizzati di certificazione delle competenze, orientamento, ricerca e sostegno all'auto-imprenditorialità, mirate a sbocchi occupazionali

effettivamente esistenti e appropriati in relazione alle condizioni del mercato del lavoro, erogati dagli organismi accreditati ai sensi della disciplina vigente. Sono altresì integralmente deducibili gli oneri sostenuti per la garanzia contro il mancato pagamento delle prestazioni di lavoro autonomo fornita da forme assicurative o di solidarietà ⁽⁹⁾.

6. Tra le spese per prestazioni di lavoro deducibili si comprendono, salvo il disposto di cui al comma 6-bis, anche le quote delle indennità di cui alle lettere a) e c) del comma 1 dell'art. 16 maturate nel periodo di imposta. Le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti degli esercenti arti e professioni sono deducibili nelle misure previste dal comma 1-ter dell'art. 62 ⁽¹⁰⁾.

6-bis. Non sono ammesse deduzioni per i compensi al coniuge, ai figli, affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro, nonché agli ascendenti dell'artista o professionista ovvero dei soci o associati per il lavoro prestato o l'opera svolta nei confronti dell'artista o professionista ovvero della società o associazione. I compensi non ammessi in deduzione non concorrono a formare il reddito complessivo dei percipienti ⁽¹¹⁾.

[7. Se l'ammontare dei compensi percepiti nel periodo di imposta precedente non è superiore a 18 milioni di lire, il reddito è determinato, in deroga alle disposizioni dei precedenti commi, applicando all'ammontare dei compensi il coefficiente di redditività dell'82 per cento. Se nel corso del periodo di imposta l'ammontare dei compensi percepiti supera i 18 milioni di lire, il reddito imponibile, determinato ai sensi dei commi da 1 a 6, non può essere, in ogni caso, inferiore all'82 per cento di 18 milioni. Il contribuente può non avvalersi della presente disposizione optando per la determinazione del reddito nei modi ordinari nella dichiarazione dell'imposta sul valore aggiunto relativa al periodo di imposta precedente e, per l'anno di inizio dell'attività, nella dichiarazione di inizio dell'attività relativa alla predetta imposta. L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata, fino a quando non è revocata e, in ogni caso, per almeno un triennio.] ⁽¹²⁾

8. [Il reddito derivante dai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui alla lettera a) del comma 2 dell'art. 49 è costituito dall'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, con esclusione delle somme documentate e rimborsate per spese di viaggio, alloggio e vitto relative alle prestazioni effettuate fuori del territorio comunale, ridotto del 5 per cento a titolo di deduzione forfettaria delle altre spese; la riduzione è pari al 6 per cento, se alla formazione del reddito complessivo concorrono soltanto redditi di collaborazione coordinata e continuativa di importo complessivo non superiore a lire quaranta milioni e il reddito, non superiore alla deduzione prevista dall'art. 10, comma 3-bis, dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze; la riduzione non si applica alla parte dei compensi che supera l'ammontare di cento milioni di lire e alle indennità percepite per la cessazione del rapporto.] I redditi indicati alla lettera b) del comma 2 dell'art. 49 sono costituiti dall'ammontare dei proventi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, ridotto del 25 per cento a titolo di riduzione forfettaria delle spese, ovvero del 40 per cento se i relativi compensi sono