

730, Unico 2016 e Studi di settore

Pillole di aggiornamento

N. 13

23.03.2016

730: i redditi da lavoro autonomo occasionale

Categoria: Dichiarazione
Sottocategoria: 730

Nel susseguirsi dei diversi argomenti trattati negli speciali dichiarativi oltre a proporre un'analisi delle varie tipologie di spese detraibili deducibili, stiamo ponendo attenzione, ora, sulle diverse categorie di redditi dichiarabili nel Modello 730/2016; dopo aver visto il trattamento dei redditi da lavoro dipendente, assimilati, da pensione e dei terreni, vogliamo soffermarci su una tipologia di reddito non particolarmente posta all'attenzione della prassi e della giurisprudenza, ossia i redditi da lavoro autonomo occasionale. Andiamo quindi ad analizzare il loro trattamento fiscale, le eventuali deduzioni collegate alla loro natura, il trattamento delle spese connesse alla loro produzione, e l'inserimento nel modello di dichiarazione.

Premessa

L'art. 67 del Tuir definisce diversi quei redditi che non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente, ossia alla lettera I e alla successiva lettera L che considera diversi i seguenti redditi:

- redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente;
- i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere.

Normativa fiscale

Sempre il Tuir all'art. 71 stabilisce che i redditi di cui alle lettere h), i) e l) del comma 1 dell'articolo 67 sono costituiti dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo di imposta e le spese specificamente inerenti alla loro produzione.

Come vedremo a breve la determinazione del reddito di lavoro autonomo "professionale" differisce, tuttavia, da quella del reddito di lavoro autonomo non esercitato abitualmente per il diverso criterio di imputazione delle spese sostenute per l'espletamento dell'incarico.

A partire dal 25 giugno 2015, giorno di entrata in vigore del D.Lgs. 81/2015 (Jobs Act), è necessario segnalare con certezza che l'unica disposizione normativa che da un punto di vista civilistico disciplina le attività svolte in maniera occasionale è quella di cui all'articolo 2222 del Codice civile riguardante le attività di lavoro autonomo occasionale, caratterizzate dalla mancanza di continuità, abitualità e coordinamento della prestazione di lavoro autonomo svolta.

La legge non individua alcun limite di reddito, o di durata della prestazione, oltre il quale il reddito di lavoro autonomo percepito smetta di essere ritenuto "occasionale" e diventi "abituale", entrando così nel campo di applicazione dell'IVA; deve tuttavia trattarsi di un **rapporto il cui interesse delle parti si esaurisce al raggiungimento del risultato stabilito**. È esclusa l'occasionalità, pertanto, quando il rapporto sia caratterizzato da un interesse durevole del prestatore d'opera o del committente, rispettivamente, a svolgere o ricevere nel tempo una o più prestazioni (ancorché non periodiche).

Il contribuente che effettua la prestazione di **lavoro autonomo occasionale** è tenuto a rilasciare al soggetto committente della prestazione, una ricevuta "**non fiscale**", nella quale è tenuto ad indicare i seguenti elementi obbligatori:

- i propri dati personali;
- le generalità del committente;
- la data e il numero progressivo d'ordine della ricevuta;
- il corrispettivo lordo concordato;
- la ritenuta d'acconto (pari al **20% dei compenso lordo**);
- l'importo netto che verrà corrisposto dal committente.

La ritenuta d'acconto del 20% deve essere applicata a riduzione del compenso lordo dovuto per la prestazione. In pratica, si tratta di un acconto sulle

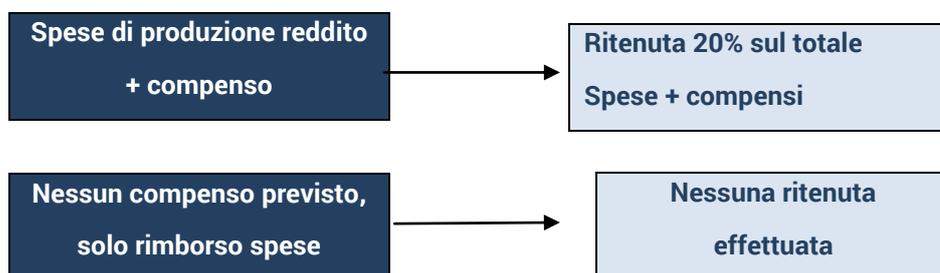


imposte che il committente è tenuto a trattenere e versare all'Erario per conto del soggetto che presta la propria attività professionale.

La ritenuta d'acconto deve essere applicata soltanto nel caso in cui la **prestazione di lavoro autonomo occasionale** è svolta nei confronti di imprese individuali, società ed enti di ogni tipo, professionisti o amministratori di condominio (ovvero se il **committente è un sostituto d'imposta**, ai sensi del DPR n. 600/73), i relativi compensi sono soggetti all'applicazione della **ritenuta d'acconto**.

Va prestata particolare attenzione alla data che viene scritta sulla fattura, che non deve corrispondere alla data in cui è stato ultimato il lavoro per il committente ma a quella in cui si è ricevuto il compenso pattuito. **Se poi la ricevuta ha un valore superiore ai 77,47 euro**, dev'essere necessariamente rilasciata con marca da bollo del valore di 2 euro.

Nel caso in cui il lavoratore e il committente abbiano previsto che, oltre al compenso, il prestatore abbia diritto a un rimborso per le spese effettuate, anche queste ultime sono soggette alla ritenuta d'acconto ma, se gli accordi di collaborazione prevedono che al prestatore non spetti nessun compenso ma solo un rimborso per le spese sostenute, queste non sono assoggettate al regime di ritenuta d'acconto: quindi, le spese di viaggio e di alloggio, per esempio, non devono essere calcolate a prescindere dal fatto che il lavoratore sia un soggetto residente o meno nel luogo di svolgimento del lavoro occasionale.



Nella tabella di seguito vogliamo riportare quelle che sono le differenze tra il lavoro autonomo occasionale sul quale ci stiamo soffermando e le altre forme di prestazione occasionale, soprattutto alla luce del Jobs Act.

Tipologia	Rif. normativi	Contributi e premi	Misura Jobs Act
Prestazioni da lavoro autonomo occasionale reddito < 5000 €	Art. 2222 C.c., art. 67 e 71 Tuir	Nessuna contribuzione dovuta all'Inps e all'Inail	Disciplina confermata
Prestazioni da lavoro autonomo occasionale reddito > 5000	Art. 2222 C.c. art. 67 e 71 del Tuir	Contributo alla Gestione separata Inps, Legge n. 333/1955 sul reddito eccedente 5.000 €; nessun contributo Inail previsto	Disciplina confermata
Collaborazione occasionale (max 30gg annui e compensi fino a 5.000 € con lo stesso committente)	Art. 61, c.2 D.Lgs. n. 276/2003	Contributo alla Gestione separata Inps, Legge n. 333/1955; Contribuzione Inail art. 5 D.Lgs. n. 38/2000	Disciplina abrogata
Prestazione da lavoro occasionale tipo accessorio nel limite di € 5.0000 € di reddito annuo e nel limite di 2.000 per l'impresa commerciale e lo studio professionale	Art. 70 e seg., D.Lgs. n. 276/2003	Contributi alla gestione separata Inps, art. 2, c.26 Legge 335/1195; contribuzioni Inail art.72 D.Lgs. n. 276/2003	<ul style="list-style-type: none"> • Eliminazione caratteristica dell'occasionalità • Applicabilità per ogni tipo di attività • Aumento del limite economico complessivo che deve far capo al singolo prestatore d'opera su base annua, portandolo da € 5.000 a € 7.000 netti. • qualora il committente sia un imprenditore o un professionista le prestazioni di lavoro accessorio rese a



			loro favore non possono eccedere il limite di € 2.000 nell'anno civile per ciascun lavoratore.
--	--	--	--

Il pagamento della prestazione occasionale di tipo accessorio deve avvenire attraverso i cosiddetti **voucher (o buoni lavoro)** che garantiscono, oltre alla retribuzione, anche la copertura previdenziale presso l'INPS e quella assicurativa presso l'INAIL.



Mentre i redditi di lavoro autonomo abituale sono costituiti dalla differenza tra i compensi percepiti nel periodo d'imposta e le spese inerenti all'esercizio dell'arte o professione **effettivamente sostenute nel periodo stesso**, senza, quindi, prevedere un collegamento tra compenso e spesa sostenuta per conseguirlo, i redditi di lavoro autonomo non abituale sono determinati, proprio in ragione della loro occasionalità, tenendo conto del collegamento specifico tra compenso e spesa sostenuta per conseguirlo, in quanto deducibile nel periodo di imposta in cui sono percepiti i compensi cui dette spese si riferiscono in modo specifico. Ne consegue che, nell'ipotesi di prestazioni di lavoro autonomo occasionale per il cui svolgimento è previsto solamente il rimborso delle spese strettamente necessarie per l'esecuzione della prestazione stessa o l'anticipo delle stesse da parte del committente, si genera un reddito diverso, derivante dal lavoro autonomo occasionale, pari a zero, **anche se le spese sono sostenute in un diverso periodo d'imposta** (Circolare n. 19/e dell'11 luglio 2013).

I lavoratori occasionali che, nel corso di un anno solare, non hanno superato il limite di retribuzione di 4800 euro lordi, non sono tenuti a nessuna dichiarazione dei redditi, a patto che questo sia stato l'unico reddito percepito.

Redditi da lavoro occasionale ≤ 4800 €	nessun obbligo dichiarativo
--	-----------------------------

...se volesse però recuperare le ritenute subite deve presentare la dichiarazione dei redditi



L'inserimento dei redditi occasionali nel 730

Presenza di più redditi - I lavoratori dipendenti che effettuano dei lavori assimilabili a prestazioni occasionali, devono tener sempre presente che tale reddito va a sommarsi a quelli delle aliquote IRPEF: il reddito da prestazione occasionale contribuisce alla determinazione delle soglie e, quindi, all'eventuale superamento degli scaglioni, determinati in base al reddito complessivo.

I redditi relativi al lavoro autonomo occasionale devono essere inseriti nel quadro D che è composto da 7 righi nei quali si possono indicare:

- redditi di capitale:
 - utili ed altri proventi equiparati;
 - altri redditi di capitale;
- redditi di lavoro autonomo;
- redditi diversi;
- redditi diversi per i quali è prevista la detrazione;
- redditi soggetti a tassazione separata:
 - redditi percepiti da eredi e legatari;
 - imposte e oneri rimborsati nel 2014 e altri redditi a tassazione separata.

QUADRO D ALTRI REDDITI									
SEZIONE I - REDDITI DI CAPITALE, LAVORO AUTONOMO E REDDITI DIVERSI									
D1	UTILI ED ALTRI PROVENTI EQUIPARATI	TIPO DI REDDITO	REDDITI	RITENUTE	D2	ALTRI REDDITI DI CAPITALE	TIPO DI REDDITO	REDDITI	RITENUTE
			,00	,00				,00	,00
D3	REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITÀ ASSIMILATE AL LAVORO AUTONOMO	TIPO DI REDDITO	REDDITI	RITENUTE				,00	,00
D4	REDDITI DIVERSI	TIPO DI REDDITO	REDDITI	RITENUTE				,00	,00
D5	REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITÀ OCCASIONALE O DA OBBLIGHI DI FARE, NON FARE E PERMETTERE	TIPO DI REDDITO	REDDITI	RITENUTE				,00	,00
SEZIONE II - REDDITI SOGGETTI A TASSAZIONE SEPARATA									
D6	Redditi percepiti da eredi e legatari	TIPO DI REDDITO	TASSAZIONE ORDINARIA	ANNO	REDDITO	REDDITO TOTALE DECEDUTO	QUOTA IMPOSTA SUCCESSIONI	RITENUTE	
						,00	,00	,00	,00
D7	Imposte ed oneri rimborsati nel 2015 e altri redditi a tassazione separata	TIPO DI REDDITO	TASSAZIONE ORDINARIA	ANNO	REDDITO	RITENUTE			,00
						,00			,00

Nel rigo D5 vanno indicati i redditi derivanti da attività occasionali o da obblighi di fare, non fare e permettere. In sostanza devono essere indicati:

- **redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente**;
- **o da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente**;
- **o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere**;
- **noleggio occasionale di imbarcazioni o navi da diporto.**

D5	REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITÀ OCCASIONALE O DA OBBLIGHI DI FARE, NON FARE E PERMETTERE					,00	,00	,00
----	--	--	--	--	--	-----	-----	-----

Per i redditi diversi da indicare **nel rigo D5** sono previste delle detrazioni (Art. 13 del Tuir) dall'imposta lorda che, se spettanti, verranno riconosciute da chi presta l'assistenza fiscale. **Queste detrazioni, infatti, sono teoriche poiché la loro determinazione dipende dalla situazione reddituale del contribuente.**

REDDITO COMPLESSIVO (1)	IMPORTO DETRAZIONE (2)
Non superiore a € 4.800	1.104
Compreso tra euro 4.801 e 55.000	$1.104 \times \frac{55.000 - \text{reddito complessivo}}{50.200}$
Oltre € 55.000	0

(1) Il reddito complessivo è al netto dell'abitazione principale e relative pertinenze non soggette ad IMU e comprende anche il reddito derivante dai canoni di locazione assoggettato a cedolare secca;

(2) Se il risultato dei rapporti è maggiore di 0, lo stesso si assume nelle prime 4 cifre decimali.

Nel rigo D5 indicare:

- nella **colonna 1** il **tipo di reddito**.

Codice 1	Per i redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente. Tali compensi sono individuati dalla causale V1, punto 1, Mod. CU 2016, Sezione lavoro autonomo provvigioni e redditi diversi
Codice 2	Per i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente . Tali compensi sono individuati dalle causali: <ul style="list-style-type: none"> • M, punto 1, Mod. CU 2016, Sezione lavoro autonomo provvigioni e redditi diversi se sussiste l'obbligo di iscrizione alla gestione separata; • O, punto 1, Mod. CU 2016, Sezione lavoro autonomo provvigioni e redditi diversi se non sussiste l'obbligo di iscrizione alla gestione separata.





Esempio di compilazione



Codice 3	<p>Per i redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere (esempio: la c.d. indennità di rinuncia percepita, per la mancata assunzione del personale, avviato al lavoro ai sensi della L. 2 aprile 1968, n. 482).</p> <p>Tali compensi sono individuati dalle causali:</p> <ul style="list-style-type: none"> ↘ M1, punto 1, Mod. CU 2016, Sezione lavoro autonomo provvigioni e redditi diversi se sussiste l'obbligo di iscrizione alla gestione separata; ↘ O1, punto 1, Mod. CU 2016, Sezione lavoro autonomo provvigioni e redditi diversi se non sussiste l'obbligo di iscrizione alla gestione separata.
Codice 4	<p>Per i redditi derivanti dall' attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto assoggettati ad imposta sostitutiva del 20% (Quadro RM, Mod. Unico PF 2015). Tali redditi dovranno essere considerati esclusivamente per il calcolo dell'acconto Irpef dovuto per l'anno 2016.</p>

Non devono essere dichiarati i **compensi percepiti dal coniuge**, dai figli, affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro e dagli ascendenti, per prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente rese nei confronti dell'artista o professionista.

Supponiamo un contribuente che nel 2015 ha percepito redditi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale pari a € 4800, nello stesso anno non ha percepito altri redditi; il soggetto in questione non sarebbe obbligato ad effettuare alcuna dichiarazione, tuttavia qualora volesse recuperare le somme a lui trattenute a titolo di ritenuta d'acconto deve presentare la dichiarazione tramite Caf o intermediario abilitato; la stessa andrebbe compilata come riportato di seguito:

QUADRO D ALTRI REDDITI									
SEZIONE I - REDDITI DI CAPITALE, LAVORO AUTONOMO E REDDITI DIVERSI									
D1	UTILI ED ALTRI PROVENTI EQUIPARATI	TIPO DI REDDITO		REDDITI	RITENUTE	D2	ALTRI REDDITI DI CAPITALE	TIPO DI REDDITO	
		1	2					1	2
				,00	,00				,00
D3	REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITÀ ASSIMILATE AL LAVORO AUTONOMO								,00
D4	REDDITI DIVERSI								,00
D5	REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITÀ OCCASIONALE O DA OBBLIGHI DI FARE, NON FARE E PERMETTERE		2				4800	,00	800 ,00
									960 ,00

Al soggetto in questione come visto a livello teorico in precedenza, spetta una detrazione pari a € 1104 (per redditi fino a 4800) che va indicata da colui che presta l'assistenza fiscale nel Modello 730-3.

CALCOLO DETRAZIONI E CREDITI D'IMPOSTA		1	2
		DICHIARANTE	CONIUGE
21	Detrazione per coniuge a carico	,00	,00
22	Detrazione per figli a carico	,00	,00
23	Ulteriore detrazione per figli a carico	,00	,00
24	Detrazione per altri familiari a carico	,00	,00
25	Detrazione per redditi di lavoro dipendente	,00	,00
26	Detrazione per redditi di pensione	,00	,00
27	Detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi	1104,00	,00

Ai fini del recupero delle somme trattenute a titolo d'acconto le stesse vanno indicate sempre nel Modello 730-3:

59	RITENUTE	960,00	,00
----	----------	--------	-----

Speciale dichiarazioni: le uscite precedenti...

N. 1 - Modello 730_ 2015. Ultime news	07.03.2016
N. 2 - 730. Contribuenti tenuti alla presentazione	08.03.2016
N. 3 - 730. Novità oneri detraibili e deducibili 1^ parte	09.03.2016
N. 4 - 730. Novità oneri detraibili e deducibili 2^ parte	10.03.2016
N. 5 - 730. Spese diversamente abili	11.03.2016
N. 6 - 730. Oneri detraibili spese sanitarie e spese funebri	14.03.2016
N. 7 - 730. Abitazione principale. Detrazione interessi	15.02.2016
N. 8 - La ristrutturazione dell'immobile nel 730	16.03.2016
N. 9 - 730. Riqualificazione energetica edifici	17.03.2016
N. 10 - Redditi degli immobili in locazione	18.03.2016
N. 11 - 730. Redditi da lavoro dipendente, assimilati e pensione	21.03.2016
N. 12 - 730. I redditi dei terreni. Quadro A	22.03.2016
N. 13 - 730. I redditi da lavoro occasionale	23.03.2016

- Riproduzione riservata -