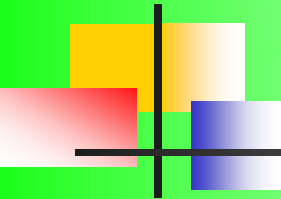


Le qualificazioni tributarie nel TUIR

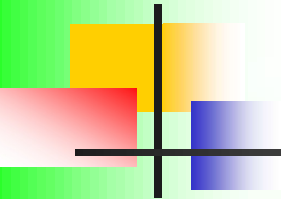
Categorie reddituali del DPR n. 917/1986

- ☐ Redditi fondiari
- ☐ Redditi di capitale
- ☐ Redditi di lavoro dipendente (art.49 e 51) assimilati al lavoro dipendente (artt. 50 e 52)
- ☐ Redditi lavoro autonomo (artt. 53 e 54)
- ☐ Redditi d'impresa
- ☐ Redditi diversi

Le qualificazioni tributarie nel TUIR



☐ Lavoro autonomo abituale	professionisti con partita IVA
☐ lavoro autonomo occasionale	reddito diverso ex art. 67, comma 1, lett)l
☐ co.co.co	reddito assimilato al lavoro dipendente (L. 342/2000, dal 2001)



Gli obblighi del sostituto d'imposta (DPR n. 600/1973)

Art. 23 per lavoro dipendente (artt. 49 e 51 TUIR)

Art. 24 per redditi assimilati lavoro dipendente (artt. 50 e 52)

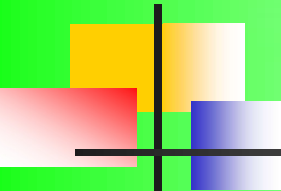
Art. 25 per lavoro autonomo abituale (art. 53) / occasionale (art. 67) e non residenti, diritti autore

Art. 25 bis per provvigioni abituali (art. 55) / occasionali (art. 67)

Artt. 26-27 per redditi capitale (art. 44 TUIR)

Art. 28 per contributi a imprese (art. 55)

Art. 30 per premi e vincite (art. 67)



Gli obblighi del sostituto d' imposta (DPR n. 600/1973)

Lavoro autonomo abituale

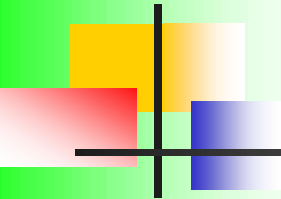
- Ritenuta d' acconto IRPEF 20% (30% a titolo d' imposta per i non residenti)
- No INPS/INAIL/IRAP
- Fattura emessa dal professionista con IVA e C.P.
- Obbligo di certificazione e Mod. 770

Lavoro autonomo occasionale

- Ritenuta d' acconto IRPEF 20% (30% a titolo d' imposta per i non residenti)
- No INAIL; sì IRAP, sì INPS oltre 5.000 euro
- Nota emessa dal prestatore senza IVA né C.P.
- Obbligo di certificazione e Mod. 770

CO.CO.CO.

- Ritenute IRPEF a scaglioni con cedolino
- Ritenute e versamento INPS, INAIL; sì IRAP
- Obbligo CUD e Mod. 770



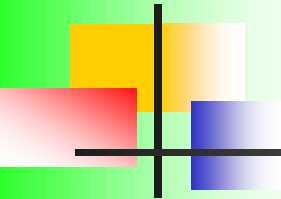
Contributo INPS

Legge n. 335/1995, art. 2, commi 26 e seguenti

La Legge “Dini” ,di riforma delle pensioni, ha previsto l’iscrizione in una apposita

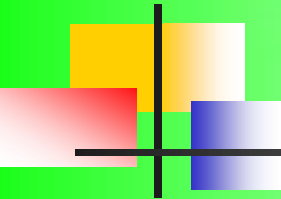
Gestione separata

per i percettori dei seguenti **tipi di reddito**, con conseguente versamento dei contributi:



Tipologie di reddito ai fini INPS

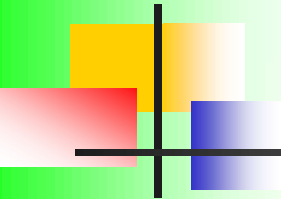
- a) titolari di redditi derivanti dall'esercizio per **professione abituale**, ancorchè non esclusiva, di un'attività di lavoro autonomo per la quale ***non è prevista una forma assicurativa pensionistica***, e segnatamente i **professionisti**:
- senza Albo e senza Cassa di previdenza
 - iscritti in Albi senza specifica C.P.
 - iscritti in Albi con C.P. ma non iscritti a quest'ultima
 - iscritti in Albi e C.P. relativamente a redditi professionali non assoggettati a contribuzione dalla Cassa stessa.



Tipologie di reddito ai fini INPS

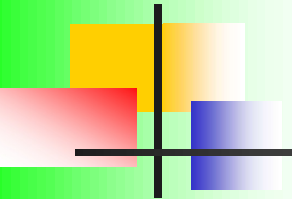
- b) titolari di redditi derivanti da rapporti di **collaborazione coordinata e continuativa** (dall' **1.1.2001** ex art. 34 L. 342/2000)*
- c) titolari di redditi derivanti da attività di **vendita a domicilio**
- d) titolari di redditi derivanti da **lavoro autonomo occasionale** qualora il reddito annuo derivante da tale attività **superi il limite di € 5.000** (dall' **1.1.2004** ex art. 44 DL 269/2003 conv in L. 326/2003)
- e) **associati d' opera**

* Se non relativi ad uffici o collaborazioni che rientrino nei compiti istituzionali compresi nell' oggetto dell' arte o professione (c.d. assorbimento)



Aliquote INPS 2026

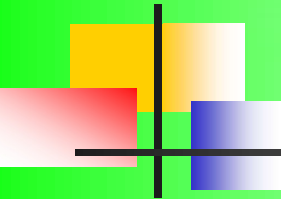
Vedi Circolare INPS n. 8 del 3/2/2026



Onere contributivo INPS e versamenti

Lavoro autonomo professionale

- ☐ Nel caso di professionista iscritto alla gestione separata INPS l' onere contributivo è **tutto a carico del professionista**.
- ☐ Il professionista ha la possibilità di esporre in fattura la **rivalsa del 4%** (dal 26.9.1996). Vedi Circ. INPS 25 maggio 1996, n.112
- ☐ Il versamento deve essere eseguito **dal professionista** tramite il mod F24 telematico, alle scadenze fiscali previste per il pagamento delle imposte sui redditi
- ☐ Non vi sono obblighi per i sostituti d' imposta



Onere contributivo INPS e versamenti

Lavoro autonomo professionale

Il contributo da versare alla **Gestione separata INPS**, addebitabile (facoltà) in via definitiva ai committenti nella misura del **4%**,

☐ **concorre** a formare la **base imponibile IVA** (v. art. 13 DPR n. 633/1972)

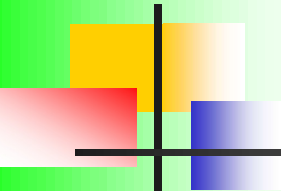
☐ **concorre** a formare la **base imponibile IRPEF** (Risoluzione Ministeriale n. 109/E del 1996)

☐ Costituisce quindi Reddito per il professionista

Il sostituto d'imposta applicherà la ritenuta del 20% sul compenso + rivalsa INPS

Il professionista emetterà fattura con IVA 22% su compenso + rivalsa INPS

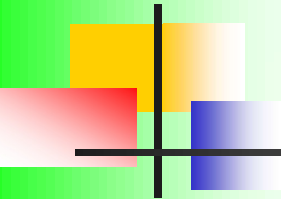
Il sostituto applicherà la ritenuta 20% sul compenso + rivalsa INPS per LAO



Cassa di previdenza professionale

Lavoro autonomo professionale

- ☐ I professionisti addebitano in fattura con obbligo di rivalsa il 2% o il 4%, secondo le rispettive casse di previdenza
- ☐ L' ammontare dei contributi **non** costituisce **reddito** e quindi **non** è soggetto a **ritenuta** (Risoluzione Ministeriale n. 109/E del 1996)
- ☐ I contributi obbligatori alle Casse di previdenza stabiliti dalla legge a carico del cliente sono **elementi estranei** al reddito professionale e
- ☐ Rappresentano **oneri deducibili** dal **reddito complessivo** e **non** dal **reddito professionale** (Risoluzione Ministeriale n. 79/E del 8.3.2002)

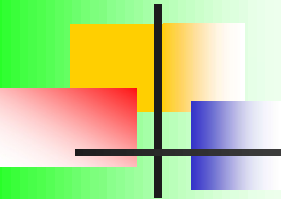


Cassa di previdenza professionale

Lavoro autonomo professionale

- ☐ Il contributo alle **Casse di Previdenza e Assistenza** di categoria **concorre** a formare la **base imponibile IVA**
- ☐ **E'** invece **escluso dalla base imponibile IRPEF** (art. 16 D.L. n. 41/1995 conv. in L. n. 85/1995, a far data dal 24.02.1995)

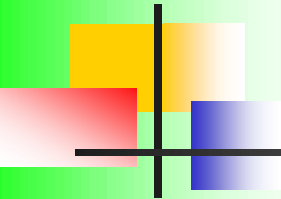
Il sostituto d'imposta applicherà la ritenuta del 20% solo sul compenso
Il professionista emetterà fattura con IVA 22% su compenso + CP



Assicurazione INAIL per CO.CO.CO

- L'art. 5 del D.Lgs. 38/2000 ha previsto, a decorrere **dal 16 marzo 2000**, l'estensione dell'assicurazione INAIL ai **lavoratori parasubordinati**, purchè svolgano le attività previste dall'art. 1 del T.U. del 1965, ivi compresa la conduzione personale di veicoli a motore, non in via occasionale e per l'esercizio delle proprie mansioni.
- **Soggetti assicurati**: soggetti individuati dall'art. 49 (**oggi art. 50, co. 1, lett. c) – bis**) 1), co. 2, lett. a) del TUIR
- Cioè le Co.Co.Co. **tipiche e non tipiche***

* Se non relativi ad uffici o collaborazioni che rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'oggetto dell'arte o professione (c.d. assorbimento)



Qualificazione tributaria - Assorbimento

Circolare n. 105/E del 12.12.2001

Nel caso in cui un incarico abbia le caratteristiche oggettive della co.co.co la qualificazione tributaria è assorbita nel lavoro autonomo professionale qualora il soggetto svolga in forma abituale e professionale attività di lavoro autonomo (con partita IVA) per l'esercizio del quale è presupposto un patrimonio di conoscenze tecniche **sostanzialmente sovrapponibile** con quello che è necessario per svolgere l'attività oggetto dell'incarico

Esempio: revisore contabile esercitato da dottore commercialista

Il regime dei rimborsi spese

Dlgs 194/2024

A far data del 1.1.2025

Lavoro autonomo abituale

TUIR, art. 54, comma 1 – Determinazione del reddito

Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.L. 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2025, n. 108

1. Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla **differenza** tra **tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti** nel periodo di imposta in relazione all'attività artistica o professionale e **l'ammontare delle spese sostenute** nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività, **salvo** quanto diversamente stabilito nel presente articolo e negli altri articoli del capo V. Le somme e i valori in genere percepiti nel periodo di imposta successivo a quello in cui gli stessi sono stati corrisposti dal sostituto d'imposta si imputano al periodo di imposta in cui sussiste l'obbligo per quest'ultimo di effettuazione della ritenuta.

Il regime dei rimborsi spese

Dlgs 194/2024

A far data del 1.1.2025

Lavoro autonomo abituale

TUIR, art. 54, comma 1 – Determinazione del reddito

Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.L. 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2025, n. 108

2. Non concorrono a formare il reddito le somme percepite a titolo di:
- a) contributi previdenziali e assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde;
 - b) rimborso delle spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente;
 - c) „
 - d) „

Il regime dei rimborsi spese

Dlgs 194/2024

A far data del 1.1.2025

Lavoro autonomo abituale

TUIR, art. 54, comma 1 – Determinazione del reddito

Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.L. 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2025, n. 108

- Spese sostenute dall'esercente arte e professione per l'esecuzione di un incarico e da questi **addebitate analiticamente** al committente: dal 1° gennaio 2025 non concorrono alla formazione del reddito di lavoro autonomo.
- **Nella disciplina vigente fino al 31 dicembre 2024** i rimborsi delle spese sostenute per l'esecuzione di un incarico professionale erano **assimilati a un compenso**, con obbligo di fatturazione e **assoggettamento a ritenuta d'acconto**
- **A decorrere dal 1° gennaio 2025** dette spese non assumono più rilevanza ai fini della determinazione del reddito **né** sono soggette a **ritenute d'acconto**

Il regime dei rimborsi spese

Dlgs 194/2024

A far data del 1.1.2025

Lavoro autonomo abituale

TUIR, art. 54, comma 1 – Determinazione del reddito

Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.L. 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2025, n. 108

- La finalità sottesa a tale modifica legislativa è quella di evitare di assoggettare a ritenuta d'acconto delle somme incassate dal lavoratore autonomo che, di fatto, non comportano un incremento del reddito imponibile in quanto (generalmente) integralmente deducibili.

Ratio

Il regime dei rimborsi spese

Dlgs 194/2024

A far data del 1.1.2025

Lavoro autonomo abituale

TUIR, art. 54, comma 1 – Determinazione del reddito

Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.L. 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2025, n. 108

- le spese sostenute dall'esercente arte e professione per l'esecuzione di un incarico e da questi addebitate analiticamente al committente, continuano a **concorrere alla formazione della base imponibile IVA**, in ossequio a quanto stabilito dall'articolo 13 del DPR n. 633/1972.
-

Aspetti IVA

Il regime dei rimborsi spese

Dlgs 194/2024

A far data del 1.1.2025

Lavoro autonomo abituale

TUIR, art. 54, comma 1 – Determinazione del reddito

Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.L. 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2025, n. 108

- Nel corso di **Telefisco del 18 settembre 2025**, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti sul **trattamento IVA** applicabile ai **rimborsi spese dei professionisti**, precisando che l'art. 54, comma 2, lett. b) del TUIR – che esclude tali somme dal reddito di lavoro autonomo – non ha alcun effetto ai fini IVA.

Aspetti IVA

Telefisco

Il regime dei rimborsi spese

Dlgs 194/2024

A far data del 1.1.2025

Lavoro autonomo abituale

TUIR, art. 54, comma 1 – Determinazione del reddito

Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.L. 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2025, n. 108

- Occorre distinguere due ipotesi:
- 1. per il mandato **con** rappresentanza, ai sensi dell'art. 15, comma 1, n. 3) del DPR 633/1972, sono **escluse** dalla base imponibile IVA solo le anticipazioni effettuate **in nome e per conto del cliente**, purché regolarmente documentate

Aspetti IVA

Telefisco

Il regime dei rimborsi spese

Dlgs 194/2024

A far data del 1.1.2025

Lavoro autonomo abituale

TUIR, art. 54, comma 1 – Determinazione del reddito

Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.L. 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2025, n. 108

- Occorre distinguere due ipotesi:
- 2. per il mandato **senza** rappresentanza le spese sostenute dal professionista a **proprio nome** ma per **conto del committente** sono considerate prestazioni di servizi (art. 3, comma 3, DPR 633/1972). In questo caso il professionista deve riaddebitare la spesa applicando la stessa aliquota IVA del servizio originario.

Aspetti IVA

Telefisco

Il regime dei rimborsi spese

Dlgs 194/2024

A far data del 1.1.2025

Lavoro autonomo abituale

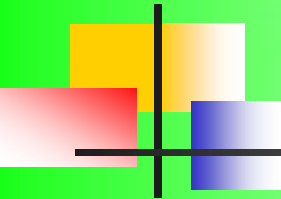
TUIR, art. 54, comma 1 – Determinazione del reddito

Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.L. 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2025, n. 108

- Il principio di neutralità impone che l'eventuale indetraibilità oggettiva dell'IVA (totale o parziale) gravi esclusivamente sul cliente (professionista). Pertanto, il professionista non sopporta l'onere dell'indetraibilità: se, ad esempio, riaddebita un biglietto ferroviario (IVA indetraibile ex art. 19-bis1, DPR 633/1972), egli può comunque detrarre l'imposta, che rimane indetraibile solo per il committente.

Aspetti IVA

Telefisco



Il regime dei rimborsi spese

Ris. 69/E 2003

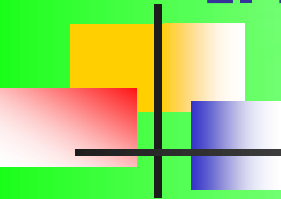
Rimborsi spese imponibili e ritenuta:

- (professionisti)
- occasionali
- non residentif

Lavoro autonomo abituale

DPR n. 600/1973 – Art. 25

1. I soggetti indicati nel primo comma dell'art. 23, che corrispondono a **soggetti residenti** nel territorio dello Stato **compensi comunque denominati**, anche sotto forma di partecipazione agli utili, per prestazioni di lavoro autonomo, ancorché non esercitate(..). abitualmente ovvero siano rese a terzi o nell'interesse di terzi o per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere devono operare all'atto del pagamento una ritenuta del **20%** a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti, con l'obbligo di rivalsa
2. (..) se i **compensi e le altre somme di cui al comma precedente** sono corrisposti a **soggetti non residenti**, deve essere operata una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30%, anche per le prestazioni effettuate nell'esercizio di imprese. Ne sono esclusi i compensi per prestazioni di lavoro autonomo effettuate all'estero e quelli corrisposti a stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti

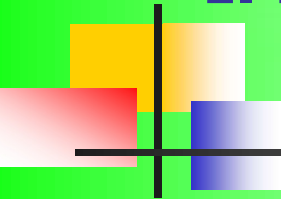


Il regime dei rimborsi spese in assenza di compensi

Interpello 911-39/2006 - Università di Firenze

IL CASO

- ☐ Un Dipartimento, nell'ambito di un progetto comunitario finanziato organizza nella propria sede incontri con ricercatori degli altri Enti partecipanti (italiani ed europei)
- ☐ Corrisponde ai ricercatori il rimborso **analitico** delle spese **di viaggio e soggiorno**
- ☐ **Non corrisponde** alcun **compenso**



Il regime dei rimborsi spese in assenza di compensi

Interpello 911-39/2006 – Università di Firenze

Parere Agenzia Entrate

Non sono da assoggettare a **ritenuta IRPEF** i rimborsi spese di viaggio e soggiorno **alle seguenti condizioni:**

- ☐ non siano correlate ad alcun compenso per lavoro autonomo, anche occasionale
- ☐ le spese siano **analiticamente** documentate e prodotte **in originale**

Il regime dei rimborsi spese in assenza di compensi

Interpello 911-39/2006 – Università di Firenze

ATTENZIONE

- ☐ La presenza di compensi, anche minimi, e il rimborso di spese forfettarie fa scattare la tassazione, con conseguente applicazione della ritenuta ex art. 25 DPR n. 600/1973
- ☐ Il rimborso forfettario è assimilato al compenso
- ☐ E' dubbia l'interpretazione se i rimborsi chilometrici siano assimilati ai compensi. Preferibile la tassazione

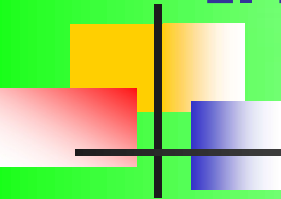
Il regime dei rimborsi spese in assenza di compensi

Interpello 911-39/2006 – Università di Firenze

ATTENZIONE

CONTRA: Risposta ad Interpello – DRE Perugia

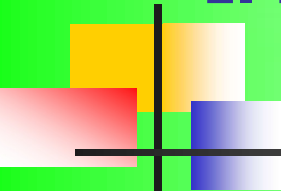
Sono soggetti a tassazione



Il regime dei rimborsi spese in assenza di compensi

INTERPELLO AGENZIA Università di Cagliari

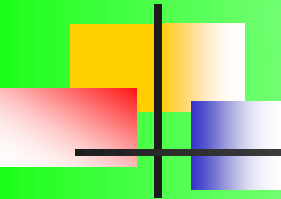
Sono soggetti a tassazione



Il regime dei rimborsi spese in assenza di compensi

Risoluzione 49 dell'11 luglio 2013

- La determinazione del reddito di lavoro autonomo 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.
- 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
- 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.

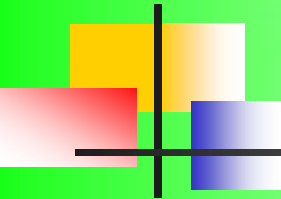


Il regime dei rimborsi spese

Lavoro autonomo occasionale

TUIR, art. 71 – DPR n. 600/1973, art. 25

- ☐ Rimborsi spese = imponibili ai fini della ritenuta
- ☐ Non residenti = stesse regole, salvo l' applicazione delle convenzioni bilaterali
- ☐ Assunzione diretta dell' onere da parte dell' Ateneo: ammessa

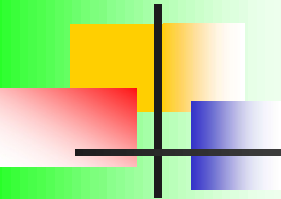


Il regime dei rimborsi spese

Lavoro autonomo occasionale

TUIR, art. 67, comma 1, lett. I)

- ☐ Il reddito di € 5.000 riferito all'anno (1.1.-31.12) costituisce una fascia di esenzione (franchigia) – V. Circ. INPS 103/2004
- ☐ I contributi sono dovuti esclusivamente sulla quota di reddito eccedente
- ☐ Base imponibile INPS: compenso (**non** su **rimborsi spese**)
([Circ. INPS 103/2004](#))

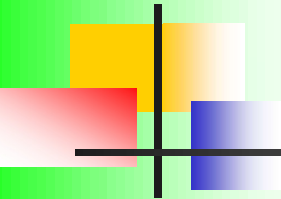


Esempio numerico

Lavoro autonomo occasionale

TUIR, art. 67, comma 1, lett. I)

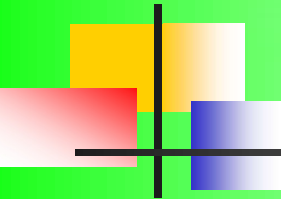
	Soggetto sotto 5.000	oltre 5000
o compenso	1.000	1.000
o rimborso biglietto treno	100	100
o imponibile IRPEF	1.100	1.100
o imponibile INPS	0	1.000



Studio associato

TUIR, art. 5, comma 3, lett. c)

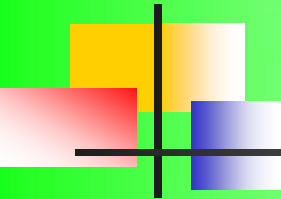
- ☐ Equipara le **associazioni senza personalità giuridica** costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni alle **società semplici**
- ☐ Per le obbligazioni contratte dallo studio risponde **solidalmente** ed **illimitatamente** ciascun associato
- ☐ Lo **studio associato**, e non i singoli associati, è il **soggetto intestatario** sia delle **spese** sostenute che dei **compensi** percepiti
- ☐ Le fatture attive e passive sono intestate allo studio associato



Studio associato

TUIR, art. 5, comma 3, lett. c)

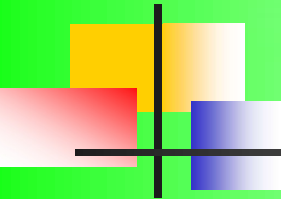
- ☐ I compensi, sono soggetti a ritenuta d' acconto
- ☐ Le ritenute d' acconto subite dallo studio associato sono attribuite a ciascun associato secondo il medesimo criterio di distribuzione degli utili
- ☐ Il reddito prodotto dallo studio associato, determinato ex art. 54, viene attribuito ai singoli associati, **indipendentemente dalla percezione**, in forma di reddito di partecipazione



Studio associato

TUIR, art. 5, comma 3, lett. c)

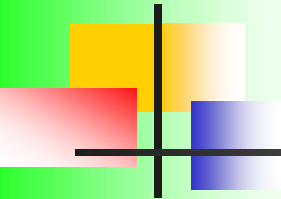
- ☐ Le modalità di ripartizione degli utili conseguiti dallo studio associato vengono stabilite dallo **statuto**, che può essere redatto fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi dell'associazione
- ☐ Professionista che esercita parte dell'attività in uno studio Associato
- ☐ Professionisti con studio in comune ma non associati



Studio associato – Caso particolare

TUIR, art. 5, comma 3, lett. c)

- ✓ Conferimento di incarico a persona fisica
- ✓ Stipula del contratto
- ✓ Esecuzione della prestazione
- ✓ Emette la fattura uno studio associato. **E' corretto?**
- ✓ **Si**



Società tra Ingegneri

- ☐ Le società tra ingegneri costituite sotto la forma giuridica di società di capitali producono **reddito di impresa**
- ☐ E' quindi influente, ai fini della qualificazione del reddito, il fatto che le società in questione svolgano attività di tipo professionale (Risoluzione Ministeriale 4.5.2006, n. 56/E)
- ☐ Fattura emessa dalla società con esposizione della rivalsa previdenziale: è corretta.
- ☐ Non deve essere operata la ritenuta di acconto in quanto si tratta di reddito d'impresa e non di lavoro autonomo