

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 dei beni strumentali, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui al comma 5, se:*
- a) *sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso;*
b) *sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma 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-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.*
- 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.*
- 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.*
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 516,40. 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⁽¹⁾.*
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 euro 516,40, 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% del relativo canone. Nella stessa misura sono deducibili le spese per i servizi relativi a tali immobili nonchè 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.

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%.

4. (Comma abrogato)

5. Le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione 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. **Le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista⁽²⁾.** Le spese di rappresentanza sono deducibili nei limiti dell'1 per cento dei compensi percepiti nel periodo d'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; le spese di partecipazione a convegni, congressi e simili o a corsi di aggiornamento professionale, incluse quelle di viaggio e soggiorno sono deducibili nella misura del 50 per cento del loro ammontare.

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'articolo 17 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 2 dell'art. 95.

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.

7. (Comma abrogato)

8. I redditi indicati alla lett. b) del comma 2 dell'articolo 53 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 deduzione forfettaria delle spese, ovvero del 40 per cento se i relativi compensi sono percepiti da soggetti di età inferiore a 35 anni; le partecipazioni agli utili e le indennità di cui alle lett. c), d) ed e) costituiscono reddito per l'intero ammontare percepito nel periodo di imposta. I redditi indicati alla lett. f) dello stesso comma sono costituiti dall'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta, ridotto del 15% a titolo di deduzione forfettaria delle spese.

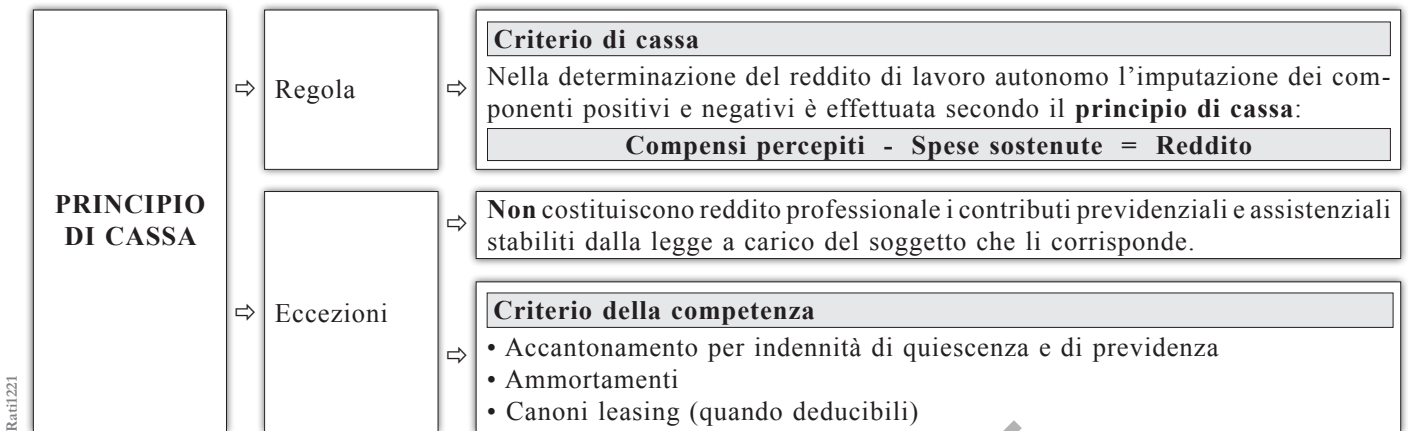
8-bis. In deroga al principio della determinazione analitica del reddito, la base imponibile per i rapporti di cooperazione dei volontari e dei cooperanti è determinata sulla base dei compensi convenzionali fissati annualmente con decreto del Ministero degli affari esteri di concerto con il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, indipendentemente dalla durata temporale e dalla natura del contratto purchè stipulato da organizzazione non governativa riconosciuta idonea ai sensi dell'articolo 28 della legge 26 febbraio 1987, n. 49.

⁽¹⁾ Le disposizioni del presente comma, come modificato dall'art. 4-bis, c. 1 D.L. 2.03.2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla L. 26.04.2012, n. 44, si applicano ai contratti stipulati a decorrere dal 29.04.2012, ai sensi di quanto disposto dal comma 2 del medesimo articolo 4-bis D.L. 16/2012.

⁽²⁾ **Periodo così sostituito dall'art. 10, c. 1, D. Lgs. 21.11.2014, n. 175 e si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2015.**

Art. 54 c. 1

REDDITO DI LAVORO AUTONOMO: DETERMINAZIONE

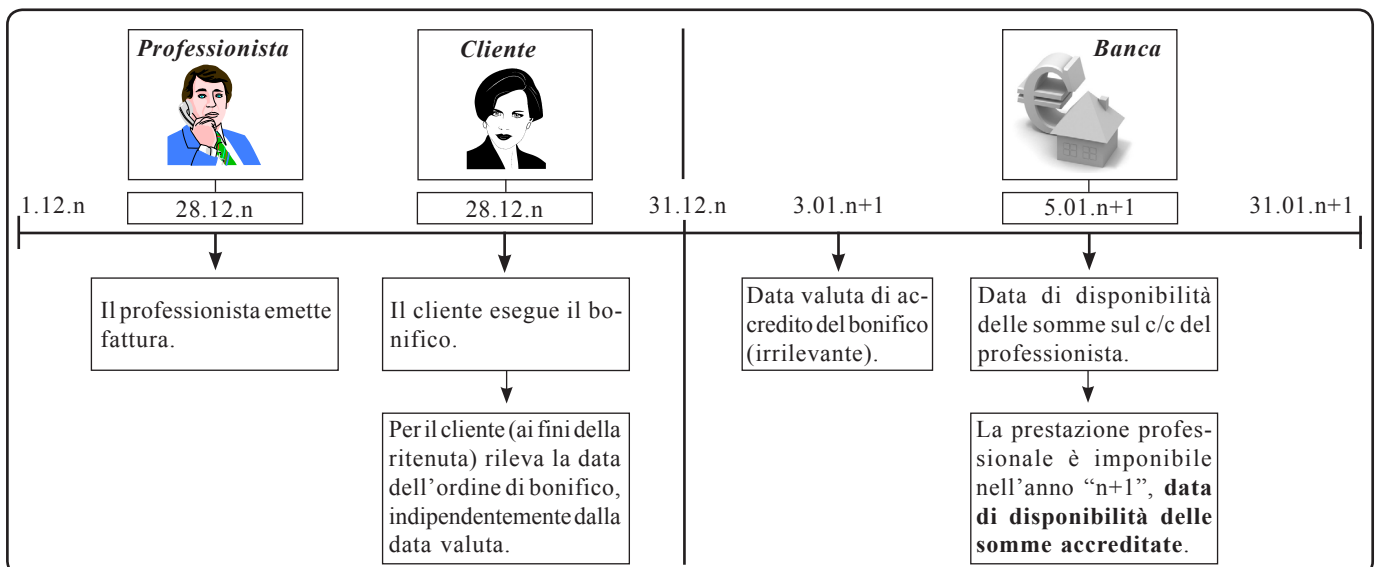


Incasso

Tavola n. 1

Incasso del compenso mediante assegno bancario

Tavola n. 2

Incasso del compenso mediante bonifico bancario

Ritenuta d'acconto

Tavola n. 3

Coincidenza tra incasso del compenso ed effettuazione della ritenuta d'acconto

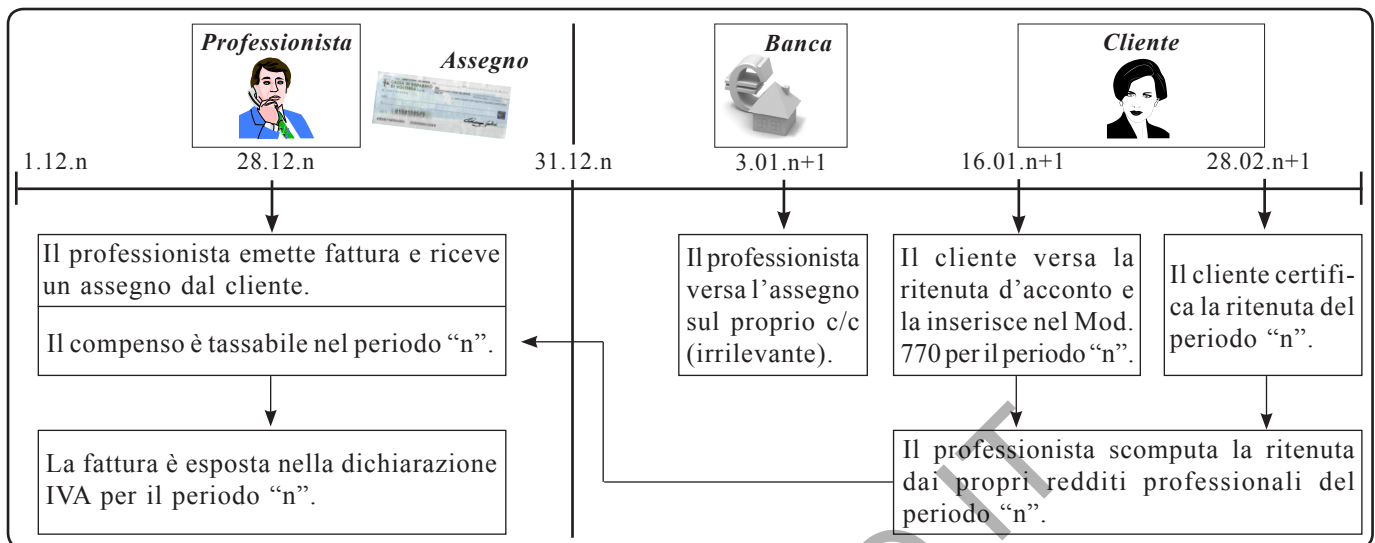
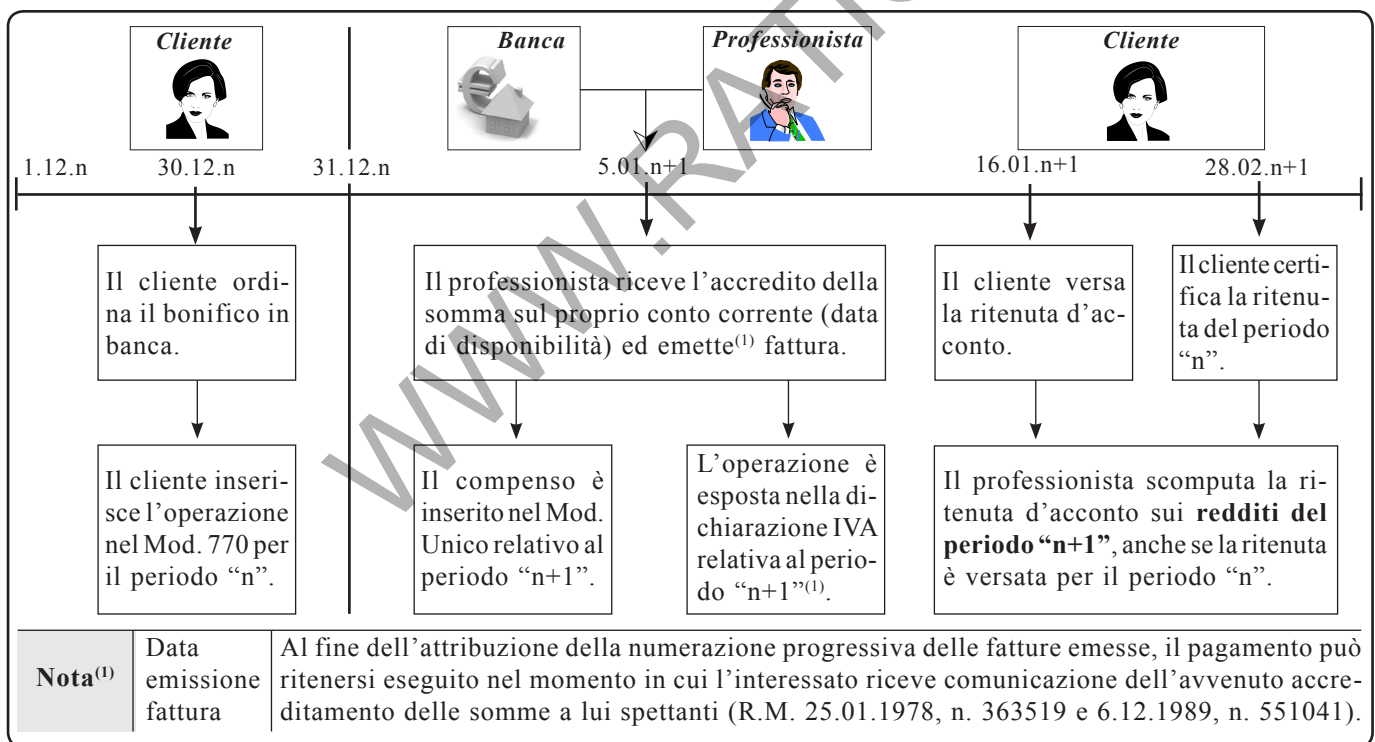


Tavola n. 4

Disallineamento tra incasso del compenso ed effettuazione della ritenuta d'acconto



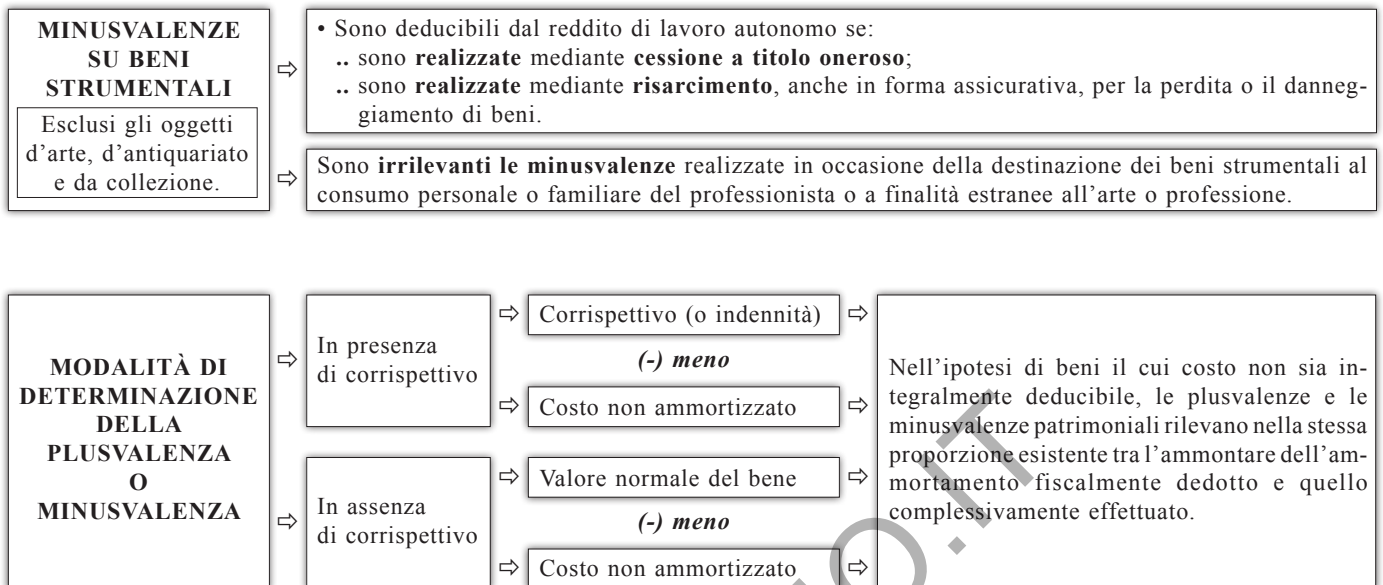
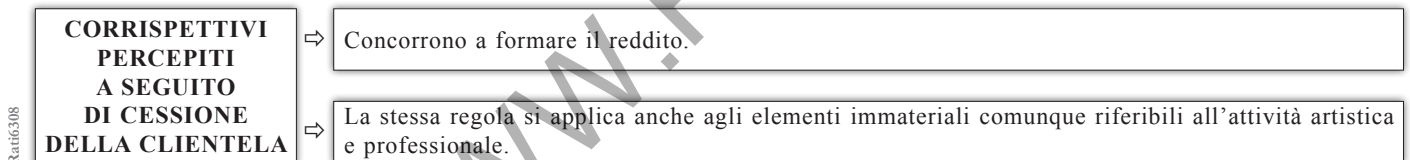
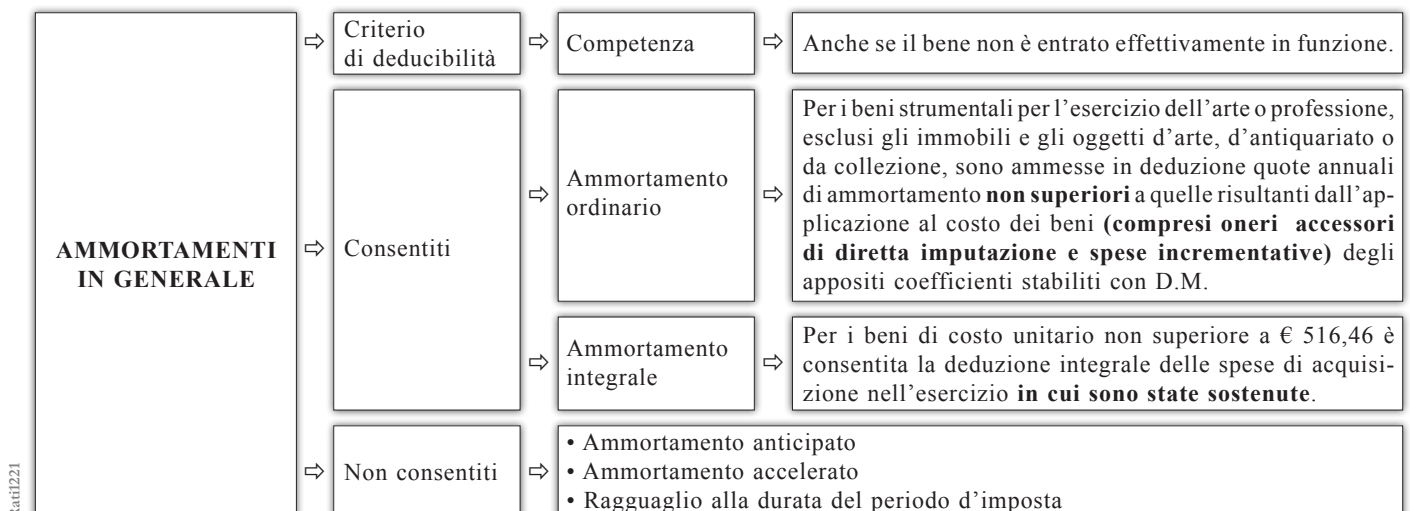
Art. 54 cc. 1-bis e 1-ter

PLUSVALENZE E MINUSVALENZE

PLUSVALENZE SU BENI STRUMENTALI

Esclusi gli oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione.

- Concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo se:
 - .. sono **realizzate** mediante **cessione a titolo oneroso**;
 - .. sono **realizzate** mediante **risarcimento**, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni;
 - .. i beni sono destinati al **consumo personale** o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a **finalità estranee** all'esercizio dell'attività di lavoro autonomo.

Art. **54** *cc. 1-bis e 1-ter***PLUSVALENZE E MINUSVALENZE (segue)**Art. **54** *c. 1-quater***CESSIONE CLIENTELA**Art. **54** *cc. 2 e 3***AMMORTAMENTI, LEASING**

Art. 54 cc. 2 e 3

AMMORTAMENTI, LEASING (segue)

DEDUCIBILITÀ DEI CANONI DI LEASING FINANZIARIO	⇒ Beni mobili	⇒ La deducibilità dei canoni di locazione finanziaria, a prescindere dalla durata contrattuale prevista , è ammessa per un periodo non inferiore al 50% del periodo di ammortamento fiscale corrispondente al coefficiente stabilito, in relazione all'attività esercitata dall'impresa stessa.
	⇒ Beni immobili	⇒ La deducibilità dei canoni di locazione finanziaria, a prescindere dalla durata contrattuale prevista , è ammessa in un periodo non inferiore a 12 anni .
	⇒ Autovetture	⇒ La deducibilità dei canoni di locazione finanziaria, a prescindere dalla durata contrattuale prevista, è ammessa per un periodo non inferiore all'intero periodo di ammortamento fiscale , corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. 31.12.1988; deducibilità limitata nel rispetto dei limiti per il costo del veicolo.
	⇒ La deduzione dei canoni è ora indipendente dalla durata civilistica del relativo contratto e alla imputazione degli stessi al conto economico. Pertanto, un contratto di leasing di breve durata non comporta più l'indeducibilità dei relativi canoni .	

Tavola

Periodo di deducibilità dei contratti di leasing per professionisti

	Stipula contratto	Importo deducibile	Periodo di deducibilità	Criterio
Beni immobili	Fino al 1.03.1989	100% dei canoni	Non rileva la durata del contratto.	Cassa
	Dal 2.03.1989 al 14.06.1990		Non inferiore a 8 anni.	Competenza
	Dal 15.06.1990 al 31.12.2006	Rendita catastale ⁽¹⁾	Non rileva la durata del contratto.	-----
	Dal 1.01.2007 al 31.12.2009	• 1/3 dei canoni per i periodi d'imposta 2007, 2008 e 2009. • 100% dei canoni dal 1.01.2010 ⁽²⁾	Non inferiore al 50% del periodo di ammortamento fiscale (minimo di 8 e massimo di 15 anni).	Competenza
	Dal 1.01.2010 al 31.12.2013	Indeducibilità dei canoni ⁽³⁾	Non inferiore al 50% del periodo di ammortamento fiscale (minimo di 8 anni e massimo di 15 anni).	-----
	Dal 1.01.2014	Deducibilità dei canoni⁽⁴⁾ (indeducibilità area sottostante)	La deduzione dei canoni di locazione è ammessa in un periodo non inferiore a 12 anni . Non rileva la durata del contratto.	Competenza
Autovetture	Fino a 11.08.2006	Deducibilità limitata dei canoni nel rispetto dei limiti per il costo del veicolo (un solo veicolo per professionista)	Durata contratto non inferiore al 50% del periodo di ammortamento fiscale.	Competenza
	Dal 12.08.2006 al 28.04.2012		Durata contratto non inferiore a intero periodo di ammortamento fiscale.	
	Dal 29.04.2012 al 31.12.2013		La deduzione dei canoni di locazione è ammessa in un periodo non inferiore all' intero periodo di ammortamento fiscale .	
	Dal 1.01.2014		Non rileva la durata del contratto.	
Altri beni mobili (diversi dai veicoli)	Fino al 28.04.2012	100% dei canoni (80% per telefoni cellulari)	Durata contratto non inferiore al 50% del periodo di ammortamento fiscale.	Competenza
	Dal 29.04.2012 al 31.12.2013		La deduzione dei canoni di locazione è ammessa in un periodo non inferiore al 50% del periodo di ammortamento fiscale .	
	Dal 1.01.2014		Non rileva la durata del contratto.	
Note	⁽¹⁾ 50% della rendita catastale per immobili a uso promiscuo. ⁽²⁾ 50% dei canoni per immobili a uso promiscuo. ⁽³⁾ Per effetto dell'art. 1, c. 335 L. 27.12.2006, n. 296, che consente la deduzione dei canoni di locazione finanziaria relativamente agli immobili strumentali all'esercizio dell'attività di lavoro autonomo per i contratti stipulati nel periodo 1.01.2007-31.12.2009. ⁽⁴⁾ Sembra implicitamente abrogata la norma contenuta nella L. 296/2006 che aveva disposto la deducibilità dei canoni di leasing immobiliare dei lavoratori autonomi solo per i contratti stipulati nel triennio 2007-2009 (sarebbe utile una conferma in tal senso da parte dell'Agenzia delle Entrate). La relazione illustrativa alla L. 147/2013 sembra fare riferimento per tale novità ai beni mobili con finalità strumentale; pertanto, i canoni di locazione di immobili a uso promiscuo , sarebbero deducibili nella misura del 50% .			

R8917-2

Art. 54 c. 3

IMMOBILI

Beni immobili acquisiti in proprietà, usufrutto o altro diritto reale

USO PROFESSIONALE ESCLUSIVO	⇒	Immobili acquistati o costruiti entro il 14.06.1990	⇒	Deducibilità delle quote di ammortamento	⇒	Per gli immobili acquistati o costruiti entro il 14.06.1990 è consentita la deducibilità dell'ammortamento (quote maturate a partire dal 1985) ⁽¹⁾ .
	⇒	Immobili acquistati o costruiti dal 15.06.1990 al 31.12.2006	⇒	Nessuna deduzione	⇒	Per gli immobili acquistati o costruiti dal 15.06.1990 al 31.12.2006 non è deducibile alcun importo, né a titolo di ammortamento né a titolo di rendita catastale ⁽²⁾ .
	⇒	Immobili acquistati o costruiti dal 1.01.2007 al 31.12.2009	⇒	Deducibilità delle quote di ammortamento	⇒	<ul style="list-style-type: none"> • Sono deducibili le quote di ammortamento (secondo i coefficienti ministeriali) con rilevanza delle minusvalenze e delle plusvalenze. Per il calcolo delle quote di ammortamento deducibili il costo complessivo dei fabbricati strumentali deve essere assunto al netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza (il costo dell'area, se non separatamente acquistata, è pari al 20% del valore dell'immobile).
	⇒	Immobili acquistati o costruiti dopo il 31.12.2009	⇒	Nessuna deduzione	⇒	Per gli immobili acquistati o costruiti dopo il 31.12.2009 non è deducibile alcun importo, né a titolo di ammortamento né a titolo di rendita catastale.
USO PROMISCUO	⇒	Immobili acquistati dal 15.06.1990	⇒	Deducibilità del 50% della rendita catastale	⇒	Rimane deducibile il 50% della rendita catastale, a condizione che il contribuente non disponga, nel medesimo Comune, di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione.

Note

- ⁽¹⁾ Si ricorda, infatti, che la deducibilità di ammortamenti e canoni di *leasing* relativi agli immobili strumentali dei lavoratori autonomi è stata espressamente prevista dall'art. 3, c. 1, lett. c), del D.L. 19.12.1984, n. 853, convertito con modificazioni dalla L. 17.02.1985, n. 17.
 Riguardo ai coefficienti di ammortamento applicabili, per i beni acquistati fino al 31.12.1988, occorre riferirsi al D.M. 29.10.1974, mentre per quelli acquistati dal 1.01.1989, bisogna avere riguardo al D.M. 31.12.1988.
- ⁽²⁾ Cfr. l'art. 1, c. 1, lett. g) del D.L. 27.04.1990, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla L. 26.06.1990, n. 165, nonché, per la decorrenza, il successivo art. 14, c. 2, ultimo periodo. Per gli immobili in proprietà, fino al 1992, è stata tuttavia riconosciuta la deducibilità della corrispondente rendita catastale, poi venuta meno per effetto dell'art. 14, c. 3, lett. a) della L. 24.12.1993, n. 537 (per la decorrenza, v. c. 7, dell'articolo citato), sulla base della considerazione che l'immobile utilizzato a fini esclusivamente strumentali era (ed è) comunque improduttivo di reddito fondiario (cfr. art. 43 Tuir).

VALORE
DEL
TERRENO

- ⇒
- Anche per il professionista è prevista normativamente l'indeducibilità del costo del terreno su cui insiste l'immobile e di quello pertinenziale (art. 36, cc. 7 e 7-bis del D.L. 223/2006).
 - Le quote di ammortamento non sono deducibili per la parte riferibile al valore del terreno che è pari:
 - .. al valore di acquisto dell'area, se autonomamente acquistata e sulla quale poi è successivamente edificato il fabbricato;
 - .. ad una percentuale forfetaria del 20%, nel caso di unico acquisto (terreno con fabbricato).
- Nel caso di immobile detenuto in leasing lo scorporo (del 20%) si effettua con riferimento alla quota capitale dei canoni di competenza.

Art. 54 c. 3

IMMOBILI (segue)

Beni immobili strumentali in locazione

USO PROFESSIONALE ESCLUSIVO	⇒ Deducibile il canone di locazione	⇒ È deducibile il canone di locazione con il criterio di cassa.
USO PROMISCUO	⇒ Deducibile il 50% del canone di locazione	⇒ È deducibile il 50% del canone di locazione, con il criterio di cassa, a condizione che il contribuente non disponga, nel medesimo Comune, di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione.


Art. 54 c. 3-bis

COSTI TELEFONICI

DEDUCIBILITÀ COSTI TELEFONICI	⇒ Deducibilità all'80% dei costi telefonici di acquisto e gestione.	⇒ • Mobile. • Fissa.
--------------------------------------	---	-------------------------

Art. 54 c. 5

PRESTAZIONI ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE, AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE

PROFESSIONISTI	⇒ Prestazioni alberghiere e di ristorazione	⇒ Deducibile il 75%, nel limite del 2% dei compensi percepiti.	Purchè le spese siano inerenti all'attività artistica o professionale.	
	⇒ Spese di rappresentanza	⇒ • Ivi compresi l'acquisto e l'importazione di: .. oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali all'esercizio dell'arte o professione; .. beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito.		⇒ Deducibile il 75%, nel limite del 1% dei compensi percepiti.
	⇒ Inerenti la partecipazione a convegni, congressi e simili.	⇒ Deducibile il 50% del 75% delle spese.		
	⇒ Spese per aggiornamento professionale	⇒ Le spese di partecipazione a convegni, congressi, corsi di aggiornamento professionale. Incluse le spese di viaggio e soggiorno		⇒ Sono deducibili nella misura del 50% del loro ammontare.
	⇒ • Le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista. I professionisti non devono, pertanto, "riaddebitare" in fattura tali spese al committente e non possono considerare il relativo ammontare quale componente di costo deducibile dal proprio reddito di lavoro autonomo.			
⇒ • La disposizione in esame trova applicazione dal 1.01.2015. • Al riguardo, rileverà la data della prestazione alberghiera e delle somministrazioni di alimenti e bevande risultanti 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.				

Art. 54 c. 5

PRESTAZIONI ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE, AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE (segue)

DIFFERENZE DI TRATTAMENTO DELLE SPESE SOSTENUTE DAL COMMITTENTE Circolare 30.12.2014, n. 31/E	⇒	⇒	⇒
	⇒	⇒	⇒
	⇒	⇒	⇒
	⇒	⇒	⇒
	⇒	⇒	⇒
	⇒	⇒	⇒
	⇒	⇒	⇒
	⇒	⇒	⇒

Art. 54 c. 6

COSTI DEL PERSONALE DIPENDENTE

SPESE PER IL PERSONALE DIPENDENTE	⇒	⇒	⇒
	⇒	⇒	⇒
	⇒	⇒	⇒
	⇒	⇒	⇒

Rat1221

Art. 54 c. 6-bis

COMPENSI AI FAMILIARI

INEDUCIBILITÀ
COMPENSI
AI FAMILIARIFamiliari
interessati

- Non sono ammesse deduzioni per i compensi:
 - .. ai figli, affidati o affiliati;
 - .. al coniuge;
 - .. agli ascendenti.
- Minori di età o permanentemente inabili al lavoro.
- Dell'artista o professionista.
 - Dei soci o associati, in caso di studio associato.

In relazione al lavoro prestato o all'opera svolta nei confronti dell'artista o professionista, ovvero della società o associazione.

Altri soggetti Rimangono deducibili i compensi corrisposti ai figli maggiorenni, ai fratelli o sorelle e agli affini del professionista.

Conseguenze

I compensi non ammessi in deduzione non concorrono a formare il reddito complessivo dei percipienti.

Art. 54 cc. 8 e 8-bis

DEROGHE ALLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO

CASI
PARTICOLARI
DI
DETERMINAZIONE
DEL REDDITO

I redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, brevetti, ecc. [art. 53, c. 2, lett. b)].

- Reddito percepito nel periodo d'imposta, ridotto del 25% a titolo di spese forfettarie.
- Riduzione del 40% se percepiti da soggetti di età inferiore a 35 anni.

I redditi derivanti da partecipazione agli utili ed indennità [previste dall'art. 53, c. 2, lett. c), d) ed e)].

Intero reddito percepito nel periodo d'imposta.

I redditi derivanti da attività di levata protesti [prevista dall'art. 53, c. 2, lett. f)].

Reddito percepito nel periodo d'imposta, ridotto del 15% a titolo di spese forfettarie.

Art. 2, c. 1 D.L. 6.12.2011,
n. 201

DEDUCIBILITÀ IRAP AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE

SOGGETTI

- Soggetti che determinano la base imponibile Irap quale differenza tra componenti positivi e negativi del valore della produzione⁽¹⁾, ossia:
 - .. società di capitali ed enti commerciali (art. 5 D. Lgs. 446/1997);
 - .. società di persone e imprese individuali (art. 5-bis D. Lgs. 446/1997);
 - .. esercenti arti e professioni, in forma individuale e associata (art. 8 D. Lgs. 446/1997);
 - .. banche, società finanziarie e imprese di assicurazione (artt. 6 e 7 D. Lgs. 446/1997).

DEDUZIONE
IRPEF
DELL'IRAP
RELATIVA
AL PERSONALE⁽²⁾

Oggetto

100% dell'importo corrispondente all'**Irap relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente** e assimilato.

È ammesso in **deduzione** ai fini delle imposte dirette (**Irpef**).

Condizione

L'importo è da considerare **al netto delle altre deduzioni** spettanti.

Principio
di cassa

L'importo è ammesso in deduzione in base al **principio di cassa** (art. 99, c. 1 Tuir), nei limiti, per l'acconto, dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo d'imposta.

Note

⁽¹⁾ Possono, inoltre, beneficiare delle deduzioni anche soggetti diversi da quelli indicati, a condizione che gli stessi determinino la base imponibile IRAP ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs. 446/1997, per opzione [i.e. imprenditori agricoli e pubbliche amministrazioni per l'attività commerciale eventualmente esercitata], ovvero per regime naturale [i.e. enti privati non commerciali per l'attività commerciale svolta].

⁽²⁾ **Credito d'imposta pari al 10% dell'Irap per soggetti senza dipendenti**: a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014, ai soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli artt. da 5 a 9 D. Lgs. 446/1997 e **che non si avvalgono di lavoratori dipendenti**, spetta un credito d'imposta, **da utilizzare esclusivamente in compensazione**, a decorrere dall'anno di presentazione della corrispondente dichiarazione, pari al **10% dell'imposta lorda** (art. 1, c. 21 L. 190/2014).


Art. 2, c. 1 D.L. 201/2011, DEDUCIBILITÀ IRAP AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE (segue)

DEDUZIONE FORFETARIA 10%	⇒ Oggetto ⇒	L'importo ammesso in deduzione ai fini Irpef pari al 10% dell'Irap , è forfetariamente riferito solo all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e proventi assimilati.
	⇒ Condizione ⇒	Alla formazione del valore della produzione imponibile concorrono interessi passivi non ammessi in deduzione.
	⇒ Principio di cassa ⇒	La misura della deduzione è determinata in base all'Irap versata nel periodo d'imposta, nei limiti, per l'acconto, dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo d'imposta.
COESISTENZA DELLE DEDUZIONI	⇒	<ul style="list-style-type: none"> • A regime, è riconosciuta al contribuente la possibilità di dedurre (senza alcun correttivo per la coesistenza), ai fini delle imposte sui redditi: <ul style="list-style-type: none"> .. la quota Irap commisurata all'ammontare di imponibile corrispondente al costo per lavoro dipendente e assimilato non ammesso in deduzione; .. il 10% dell'Irap complessiva versata, a condizione che concorrano alla determinazione della base imponibile interessi passivi e oneri assimilati indeducibili.
LIMITE AL RICONOSCIMENTO	⇒	L'Irap complessiva (forfetaria e analitica) ammessa in deduzione ai fini delle imposte sui redditi non può, in alcun modo, eccedere l'imposta complessivamente versata/dovuta.

Art. 1, cc. 715 e 716 L. 147/2013

Art. 1, c. 508 L. 190/2014

DEDUCIBILITÀ IMU-IMI

PARZIALE DEDUCIBILITÀ IMU-IMI IMMOBILI STRUMENTALI 	⇒	<ul style="list-style-type: none"> • L'imposta municipale propria relativa agli immobili strumentali è deducibile nella misura del 20% ai fini della determinazione: <ul style="list-style-type: none"> .. del reddito d'impresa; .. del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni. • La medesima imposta è indeducibile ai fini dell'Irap. <ul style="list-style-type: none"> • Per le imprese sono esclusi dalla deduzione gli immobili merce. • Per i professionisti assume rilievo la destinazione esclusiva all'attività professionale dell'immobile.
	⇒	Dal 1.01.2015 la deducibilità ai fini delle imposte dirette, relativa agli immobili strumentali, è estesa all'IMI della provincia autonoma di Bolzano.

Tavola

Prassi e giurisprudenza

Tassabilità plusvalenze Deducibilità minusvalenze	Rilevano solo per i beni acquistati dal 4.07.2006.	Ris. Ag. Entrate 21.07.2008, n. 310/E
Deducibilità spese per acquisizione clientela dello studio professionale	Costi deducibili dal reddito professionale.	Ris. Ag. Entrate 29.03.2002, n. 108/E
Criterio di deducibilità beni strumentali immateriali	I costi relativi all'acquisizione di beni strumentali immateriali, ad esempio il software, sono deducibili per cassa.	Ris. Ag. Entrate 16.02.2006, n. 30
Acquisto di autocarro da parte di notaio	Mancanza del principio di inerenza: il costo non è deducibile.	Circ. Ag. Entrate 23.07.2002, n. 244
Deducibilità compensi ai familiari	È possibile nel caso in cui il familiare eserciti autonoma attività professionale.	C.M. 6.02.1997, n. 25/E
Contratti di leasing immobiliare stipulati dall'1.01.2010	Non è deducibile neppure la rendita catastale.	Ris. Ag. Entrate 2.03.2010, n. 13/E
Banche dati	<ul style="list-style-type: none"> • Se di importo inferiore a € 516,46: interamente deducibili. • Se di importo superiore a € 516,46: ammortamento annuale. 	Ris. Ag. Entrate 25.05.2006, n. 72/E