



Percorso di formazione per operatori fiscali

Modulo 6

Quadro D



Sommario

Introduzione.....	2
1. I redditi di capitale	3
a. I redditi di capitale da indicare nel rigo D 1	3
b) I redditi di capitale da indicare nel rigo D 2.....	8
2. I redditi di capitale autonomo occasionale	10
3. I redditi diversi.....	13
3.1. Redditi diversi per i quali non è prevista una detrazione	14
- Redditi inerenti al possesso di beni immobili	14
- Redditi che derivano da compensi, indennità, corrispettivi.....	18
3.2. Redditi diversi per i quali è prevista una detrazione.....	22
3.3. Detrazioni per la produzione di altri redditi indicati nel quadro D, rigo D3 e rigo D5	25
4. I redditi soggetti a tassazione separata	26
4.1. Redditi che possono essere dichiarati nel modello 730	27

Introduzione

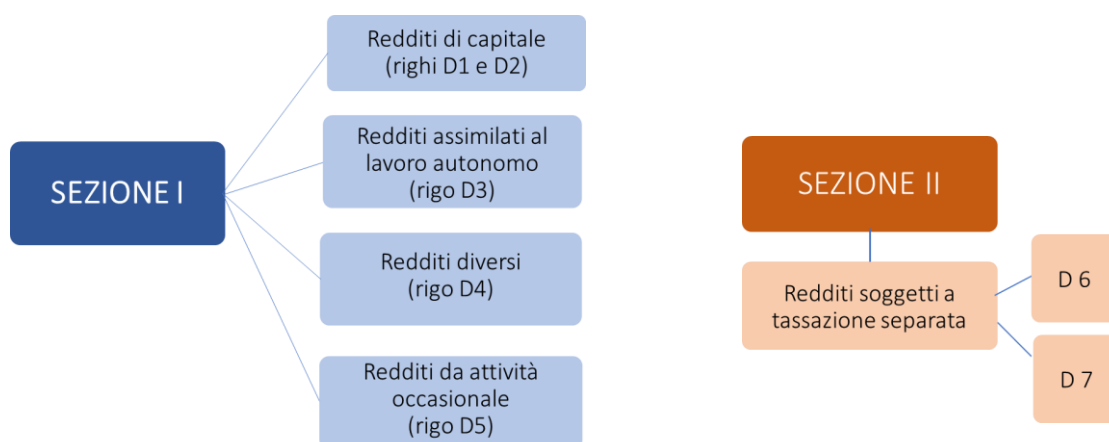
Il quadro D si compone di due sezioni e sette righe.

Nella **prima sezione** trovano collocazione tre diverse tipologie di redditi suddivisi su cinque righe:

- ▶ ***i redditi di capitale con due righe:***
 - rigo D1 per gli utili e altri proventi equiparati;
 - rigo D2 per gli altri redditi di capitale;
- ▶ ***i redditi di lavoro autonomo occasionale con un rigo:***
 - rigo D3 per i compensi di lavoro autonomo che non derivano da attività professionale;
- ▶ ***i redditi diversi suddivisi su due righe:***
 - rigo D4 per i redditi diversi per i quali è non prevista una detrazione forfettaria in diminuzione della relativa imposta;
 - rigo D5 per i redditi diversi per i quali è prevista una detrazione forfettaria in diminuzione della relativa imposta.

Nella **seconda sezione** trovano, invece, collocazione i redditi soggetti a tassazione separata suddivisi su due righe:

- rigo D6 per i redditi percepiti da eredi e legatari;
- rigo D7 per imposte ed oneri rimborsati e altri redditi da assoggettare a tassazione separata.



Ai redditi del quadro D si applica il **principio di cassa**, pertanto ai fini della compilazione di tale quadro si dovranno considerare soltanto quelli effettivamente percepiti nel corso dell'anno d'imposta preso a riferimento dalla dichiarazione dei redditi.

1. I redditi di capitale

I **redditi di capitale** sono disciplinati dagli articoli 44 e 45 del TUIR, ma non tutti i redditi elencati nell'articolo 44 possono essere indicati nel modello 730. Ad esempio i redditi di redditi di fonte estera su cui non sono state applicate le ritenute a titolo d'imposta nei casi previsti dalla normativa italiana, oppure interessi, premi e altri proventi delle obbligazioni e titoli simili, pubblici e privati, per i quali non è stata applicata l'imposta sostitutiva dovranno essere riportati nel quadro RM del modello Redditi.

È possibile suddividere i redditi di capitale in due macrocategorie:

- i **proventi** derivanti da capitali impiegati in **attività finanziarie di partecipazione** ovvero i **dividendi di partecipazione**;
- i **proventi derivanti da rapporti di finanziamento**.

Attenzione: *Non devono essere riportati nella dichiarazione dei redditi, perché non concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente:*

- i redditi di capitale **esenti** (ad esempio i capitali percepiti in caso di morte in dipendenza di contratti di assicurazione sulla vita);
- i redditi di capitale soggetti a **ritenuta alla fonte a titolo di imposta** (interessi su titoli obbligazionari, titoli di Stato, interessi su depositi e conti correnti bancari, proventi da fondi comuni di investimento immobiliare);
- i redditi di capitale soggetti ad **imposta sostitutiva**.

a. I redditi di capitale da indicare nel rigo D 1

A seguito della riforma della tassazione dei redditi di capitale introdotta con la Legge di bilancio 2018, **gli utili e gli altri proventi di natura qualificata o non qualificata formatisi dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017** sono assoggettati a ritenuta a **titolo d'imposta** e pertanto non vanno indicati nel quadro D.

Nella stessa Legge di Bilancio 2018 è stato previsto, però, un **periodo transitorio** durante il quale, agli **utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017 e la cui**

distribuzione è deliberata dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2022, continua ad applicarsi la **previgente disciplina**.

Si dichiarano, di conseguenza, nel quadro D1 gli utili, anche in natura, e gli altri proventi ad essi equiparati, che concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente, corrisposti da società ed enti soggetti all'IRES e quelli distribuiti da società ed enti esteri di ogni tipo, senza avere riguardo al momento in cui è sorto il diritto a percepirli.

In genere gli utili non vengono distribuiti immediatamente, ma la delibera che ne prevede la loro distribuzione può essere effettuata in anni successivi, pertanto, anche se per gli utili o altri proventi formati dall'esercizio 2018 è influente la natura della partecipazione, per quelli precedenti, ai quali si applica la precedente normativa, la natura qualificata o non qualificata della partecipazione è rilevante ai fini fiscali.

Per **partecipazioni qualificate** si intendono le azioni (diverse dalle azioni di risparmio) e ogni altra partecipazione al capitale o al patrimonio della società partecipata che superi uno dei seguenti limiti:

- ▷ *per le società per azioni quotate in borsa, partecipazioni superiori al 2% dei voti o al 5% del capitale sociale;*
- ▷ *per le società non quotate e altri soggetti IRES partecipazioni superiori al 20% dei voti o al 25% del capitale sociale;*
- ▷ *per le società di persone partecipazioni superiori al 25% del capitale sociale.*

Questi limiti sono relativi alla percentuale di diritto di voto esercitabile nell'assemblea ordinaria o alla percentuale di partecipazione al capitale sociale.

Tali proventi sono riportati nella certificazione degli utili (CUPE) o sono desumibili da altra documentazione rilasciata dalle società emittenti, italiane o estere, o dai soggetti intermediari.

Attenzione: *Quando viene rilasciato il CUPE, il reddito certificato deve essere sempre indicato in dichiarazione.*

Si dichiarano nel rigo D1 anche gli utili e i proventi:

- *derivanti da contratti di associazione in partecipazione, ad esclusione di quelli in cui l'apporto dell'associato sia costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro;*
- *derivanti dai contratti di cointeressenza (ossia dalla partecipazione, insieme ad altre persone o aziende a un'operazione economica, che implica la condivisione di utili e perdite);*
- *conseguiti in caso di recesso, riduzione del capitale esuberante o liquidazione anche concorsuale di società ed enti indipendentemente dal periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso, la deliberazione di riduzione del capitale o l'inizio della liquidazione.*

I redditi di capitale concorrono alla formazione del reddito complessivo:

- ▷ nella misura del **49,72%** se derivano da utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016;
- ▷ nella misura del **40%** se derivanti da utili prodotti sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007;
- ▷ nella misura del **58,14%** se derivanti da utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017.

Concorrono invece integralmente alla formazione del reddito complessivo gli utili e gli altri proventi equiparati provenienti da imprese o enti residenti o localizzate in Stati o Territori che hanno un regime fiscale privilegiato, tranne quelli derivanti da partecipazione di natura non qualificata in imprese i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati.

La tipologia dei redditi di capitale indicati nel rigo D1 è individuata attraverso i seguenti codici:

- 1.** in caso di utili e di altri proventi equiparati di natura qualificata corrisposti da imprese residenti in Italia o residenti o domiciliate in Stati o Territori che hanno un regime fiscale non privilegiato formati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007.
- 2.** in caso di utili e di altri proventi equiparati di natura qualificata provenienti da imprese o enti residenti o localizzate in Stati o Territori che hanno un regime fiscale privilegiato. Si considerano provenienti da imprese residenti in Stati o territori a regime privilegiato gli utili relativi al possesso di partecipazioni dirette in tali società o di partecipazioni di controllo in società residenti all'estero che conseguono utili dalla partecipazione in imprese o enti residenti in Stati o territori a regime privilegiato e nei limiti di tali utili.

Attenzione: *Gli utili e gli altri proventi equiparati prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, per i quali è stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle Entrate a seguito di interpello (proposto ai sensi del comma 3 dell'art. 47-bis del TUIR), devono, invece, essere indicati nella sezione V del quadro RM del mod. REDDITI Persone fisiche.*

- 3.** in caso di utili e di altri proventi equiparati di natura **non qualificata** provenienti da imprese o enti residenti o localizzate in Stati o Territori che hanno un regime fiscale **privilegiato**, i cui titoli **non sono negoziati in mercati regolamentati**.

Attenzione: *Se è stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle Entrate a seguito di interpello (proposto ai sensi del comma 3 dell'art. 47-bis del TUIR), gli utili e gli altri proventi devono, invece, essere indicati nella sezione V del quadro RM del mod. REDDITI Persone fisiche.*

4. in caso di utili e di altri proventi equiparati di natura qualificata provenienti da imprese o enti residenti o localizzate in Stati o Territori che hanno un regime fiscale privilegiato, prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007, per i quali sia stato dimostrato, fin dall'inizio del possesso della partecipazione, che non c'era volontà di conseguire attraverso questi investimenti l'effetto di localizzare redditi in tali territori a fiscalità privilegiata e sia stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle Entrate a seguito di interpello (proposto ai sensi del comma 3 dell'art. 47-bis del TUIR).
5. in caso di utili e di altri proventi equiparati corrisposti da imprese residenti in Italia oppure residenti in Stati che hanno un regime fiscale non privilegiato formati a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016.
6. in caso di utili e di altri proventi equiparati di natura qualificata, prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016, provenienti da imprese o enti residenti o localizzate in Stati o Territori che hanno un regime fiscale privilegiato, per i quali sia stato dimostrato, fin dall'inizio del possesso della partecipazione, che non c'era volontà di conseguire attraverso questi investimenti l'effetto di localizzare redditi in tali territori a fiscalità privilegiata e sia stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle Entrate a seguito di interpello (proposto ai sensi del comma 3 dell'art. 47-bis del TUIR).
7. in caso di utili e di altri proventi, prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007, che andrebbero indicati con il codice 2, per i quali il contribuente intenda far valere il fatto che, fin dall'inizio del possesso della partecipazione, non c'era volontà di conseguire attraverso questi investimenti l'effetto di localizzare redditi in tali territori a fiscalità privilegiata, qualora non abbia presentato l'istanza di interpello ai sensi del comma 3 dell'art. 47-bis del TUIR ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole.
8. in caso di utili e di altri proventi, prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016, che andrebbero indicati con il codice 2, per i quali il contribuente intenda far valere il fatto che, fin dall'inizio del possesso della partecipazione, non c'era volontà di conseguire attraverso questi investimenti l'effetto di localizzare redditi in tali territori a fiscalità privilegiata, qualora non abbia presentato l'istanza di interpello ai sensi del comma 3 dell'art. 47-bis del TUIR ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole.
9. in caso di utili e di altri proventi equiparati, prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, corrisposti da imprese residenti in Italia ovvero residenti in Stati aventi un regime fiscale non privilegiato, formati con utili.

- 10.** in caso di utili e di altri proventi prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, che andrebbero indicati con il codice 2, ma per i quali è stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle entrate a seguito di interpello proposto ai sensi del comma 3 dell'art. 47-bis del TUIR.
- 11.** in caso di utili e di altri proventi prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, che andrebbero indicati con il codice 2, per i quali il contribuente intenda far valere il fatto che, fin dall'inizio del possesso della partecipazione, non c'era volontà di conseguire attraverso questi investimenti l'effetto di localizzare redditi in tali territori a fiscalità privilegiata, qualora non abbia presentato l'istanza di interpello ai sensi del comma 3 dell'art. 47-bis del TUIR ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole.

Le somme percepite e relative a utili e altri proventi ad essi assimilati, desumibili dalla certificazione rilasciata dalla società emittente ai punti **28, 31, 34 e 37** e individuati in dichiarazione con il **codice 1 o 4 o 7**, sono **imponibili** per il **40%** del loro ammontare.

Le somme percepite e relative a utili e altri proventi ad essi assimilati, desumibili dalla certificazione rilasciata dalla società emittente ai punti **29, 32 e 35** e individuati in dichiarazione con il **codice 5 o 6 o 8**, sono **imponibili** per il **49,72%** del loro ammontare.

Le somme percepite e relative a utili e altri proventi ad essi assimilati, desumibili dalla certificazione rilasciata dalla società emittente ai punti **30, 33 e 36** e individuati in dichiarazione con il **codice 9 o 10 o 11**, sono **imponibili** per il **58,14%** del loro ammontare.

Le somme percepite e relative a utili e altri proventi ad essi assimilati, desumibili dalla certificazione rilasciata dalla società emittente ai punti **28 e 37** e individuati in dichiarazione con il **codice 2 o 3**, sono **imponibili** per il **100%** del loro ammontare.

b) I redditi di capitale da indicare nel rigo D 2

Nel rigo D2 vanno riportati altri redditi di capitale individuati dai seguenti codici:

- 12.** in caso di interessi e di altri proventi derivanti da capitali dati a mutuo e da altri contratti (depositi e conti correnti) compresa la differenza tra la somma percepita alla scadenza e quella data a mutuo o in deposito o in conto corrente.

Attenzione: *Questi interessi si presumono percepiti, salvo prova contraria, alle scadenze e nella misura pattuita. Se le scadenze non risultano stabilite per iscritto, gli interessi si presumono percepiti per l'ammontare maturato nel periodo d'imposta. Se la misura degli interessi non è determinata per iscritto, gli interessi devono essere calcolati al saggio legale.*

- 13.** in caso di rendite perpetue dovute come corrispettivo per il trasferimento di un immobile o per la cessione di un capitale, oppure imposte quali oneri al donatario (art. 1861 c.c.) e di prestazioni annue perpetue a qualsiasi titolo dovute, anche se disposte per testamento (art. 1869 c.c.);
- 14.** in caso di compensi percepiti per la prestazione di garanzie personali (fideiussioni) o reali (pigni o ipoteche) assunte in favore di terzi;
- 15.** in caso di redditi corrisposti dalle società o dagli enti che hanno per oggetto la gestione, nell'interesse collettivo di una pluralità di soggetti, di masse patrimoniali costituite con somme di denaro o beni affidati da terzi o provenienti dai relativi investimenti, compresa la differenza tra l'ammontare ricevuto alla scadenza e quello affidato in gestione. Vi rientrano anche i proventi derivanti da organismi di investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero non conformi alle direttive comunitarie.
- 16.** in caso di:
- *altri interessi, esclusi quelli di natura compensativa, diversi da quelli sopra indicati;*
 - *ogni altro provento in misura definita che deriva dall'impiego di capitale;*
 - *altri proventi che derivano da altri rapporti che hanno per oggetto l'impiego del capitale esclusi i rapporti attraverso cui possono essere realizzati differenziali positivi e negativi in dipendenza di un evento incerto;*
 - *proventi che derivano da operazioni di riporto e pronti contro termine su titoli che concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente;*
 - *proventi che derivano dal mutuo di titoli garantito che concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente;*

- *interessi di mora;*
- *interessi per dilazione di pagamento relativi a redditi di capitale.*

17. in caso di proventi conseguiti in sostituzione dei redditi di capitale, anche per effetto della cessione dei relativi crediti, e delle indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita dei redditi stessi.

18. in caso di utili che derivano da contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza di cui all'art. 44, comma 1 lett. f), del TUIR, se dedotti dall'associante in base alle norme del TUIR vigenti prima della riforma dell'imposizione sul reddito delle società (D.Lgs. 344/2003).

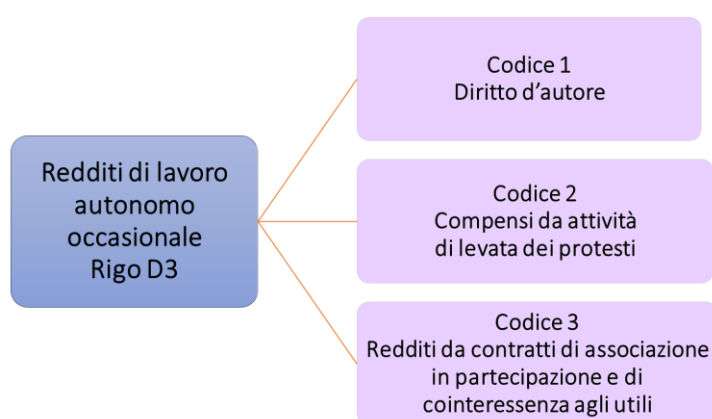
19. in caso di redditi imputati per trasparenza dai fondi immobiliari diversi da quelli di cui al comma 3 dell'art. 32 del decreto legge 31 maggio 2010 n. 78, ai partecipanti, diversi dai soggetti indicati nel suddetto comma 3, che possiedono quote di partecipazione in misura superiore al 5% del patrimonio del fondo alla data del 31 dicembre 2018 o se inferiore al termine del periodo di gestione del fondo.

I redditi compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei contratti e dei titoli individuati con i codici 1, 4 e 7 devono essere indicati nel rigo D2 se il periodo di durata dei contratti o dei titoli è inferiore a cinque anni.

Attenzione: *Se il periodo di durata è superiore a cinque anni, questi redditi devono essere dichiarati nel rigo D7, indicando il codice 8 (in questo caso i redditi saranno assoggettati a tassazione separata salvo opzione per la tassazione ordinaria).*

2. I redditi di capitale autonomo occasionale

Le attività produttive di reddito di lavoro autonomo non professionale sono elencate tassativamente dalla legge e sono disciplinate dall'articolo 53, comma 2 e dall'articolo 54, comma 8 del TUIR.



I compensi di lavoro autonomo non derivanti da attività professionale devono essere indicati al rigo D3 e sono identificati dai seguenti codici:

CODICE 1 Diritti d'autore, cioè i proventi percepiti dall'autore o inventore per l'utilizzazione di opere dell'ingegno, brevetti, disegni e modelli ornamentali e di utilità, know-how, libri e articoli per riviste o giornali, ecc., vale a dire i compensi, compresi i canoni, relativi alla cessione di opere e invenzioni, tutelate dalle norme sul diritto d'autore, conseguiti anche in via occasionale, salvo che rientrino nell'oggetto proprio dell'attività.

Costituiscono opere dell'ingegno tutelate dal diritto d'autore:

- le opere letterarie, drammatiche, didattiche, scientifiche, religiose, sia in forma scritta che orale;
- le opere e composizioni musicali, con o senza parole, le opere drammatico - musicali, e le variazioni musicali costituenti di per sé opere originali;
- le opere coreografiche e pantomimiche, con traccia scritta o in altri modi;
- le opere di pittura, scultura, dell'arte del disegno, dell'incisione e delle arti figurative similari;
- i disegni e le opere di architettura;
- le opere cinematografiche;
- le opere fotografiche e procedimenti analoghi;

- *i programmi per elaboratori;*
- *le banche dati.*

Rientrano in questa tipologia anche le cessioni di diritti d'autore per opere librarie o articoli per riviste o giornali.

Gli altri diritti elencati nella norma in esame sono tutti quelli che hanno un contenuto economico - patrimoniale, meritevole di protezione giuridica, espressamente tutelati dalla legge o da condizioni contrattuali.

I diritti di brevetto industriale, prodotti o acquistati, sono creazioni industriali alle quali il codice civile e altre disposizioni di legge specifiche riconoscono una particolare protezione, consistente nel diritto esclusivo di sfruttamento dell'invenzione, dopo il rilascio del brevetto da parte dell'Ufficio italiano brevetti e marchi. Dei brevetti è possibile persino acquistare la licenza d'uso.

Il know-how è definito come quel complesso di conoscenze richieste per produrre un bene, per attuare un processo tecnologico, suscettibile di utilizzazione economica, sia acquisito da terzi in proprietà o in licenza d'uso (mera facoltà di godimento), sia prodotto internamente (se giuridicamente tutelato).

Questi proventi sono assoggettati ad una ritenuta alla fonte a titolo d'acconto e certificati dai soggetti eroganti tramite la Certificazione Unica – Lavoro autonomo nella quale sono contraddistinti dalla lettera **B** nel punto 1 "Causale".

Attenzione: Ai possessori di questi redditi è concessa una **deduzione forfetaria del 25%** dei proventi. Se il contribuente ha un'età inferiore a 35 anni la riduzione è operata nella misura del **40%**, e non del 25% come normalmente previsto.

CODICE 2 **Levata dei protesti**, cioè i compensi che spettano ai segretari comunali per questa attività. Ai possessori di questi redditi è concessa una **deduzione forfetaria del 15%** dei proventi.

Questi compensi sono contraddistinti dalla lettera **E** nel punto 1 "Causale" della Certificazione Unica – Lavoro autonomo.

CODICE 3 **Associazioni in partecipazione e di cointeressenza agli utili**, cioè quote di partecipazione agli utili quando l'apporto è costituito esclusivamente da lavoro (associato d'opera). Con il contratto di associazione in partecipazione,

l'associante attribuisce all'associato una partecipazione agli utili della sua impresa o di uno o più affari contro il corrispettivo di un determinato apporto di lavoro e/o capitale, mentre l'associato conferisce un bene o una somma di denaro in proprietà dell'associante acquistando un credito ad una parte degli utili dell'impresa o dell'affare considerato.

Questi proventi sono contraddistinti dalla lettera **C** nel punto 1 "Causale" della Certificazione Unica – Lavoro autonomo.

Promotori e soci fondatori, gli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni (S.p.A.), in accomandita per azioni (S.a.p.a.) e a responsabilità limitata (S.r.l.) e. Sono soci promotori coloro che nella costituzione della società hanno firmato il programma che definisce l'oggetto, il capitale e le principali disposizioni dell'atto costitutivo. Sono soci fondatori coloro che hanno stipulato l'atto costitutivo. I soci promotori e i soci fondatori possono riservarsi dei benefici ai quali la legge pone dei limiti rigorosi. Tali benefici possono essere rappresentati unicamente da una speciale partecipazione agli utili netti risultanti dal bilancio, la quale non deve essere complessivamente superiore al 10% degli utili stessi e non può durare per più di 5 anni. Il limite del 10% non può essere superato neppure nel caso in cui il beneficio sia concesso sia ai soci promotori, sia ai soci fondatori.

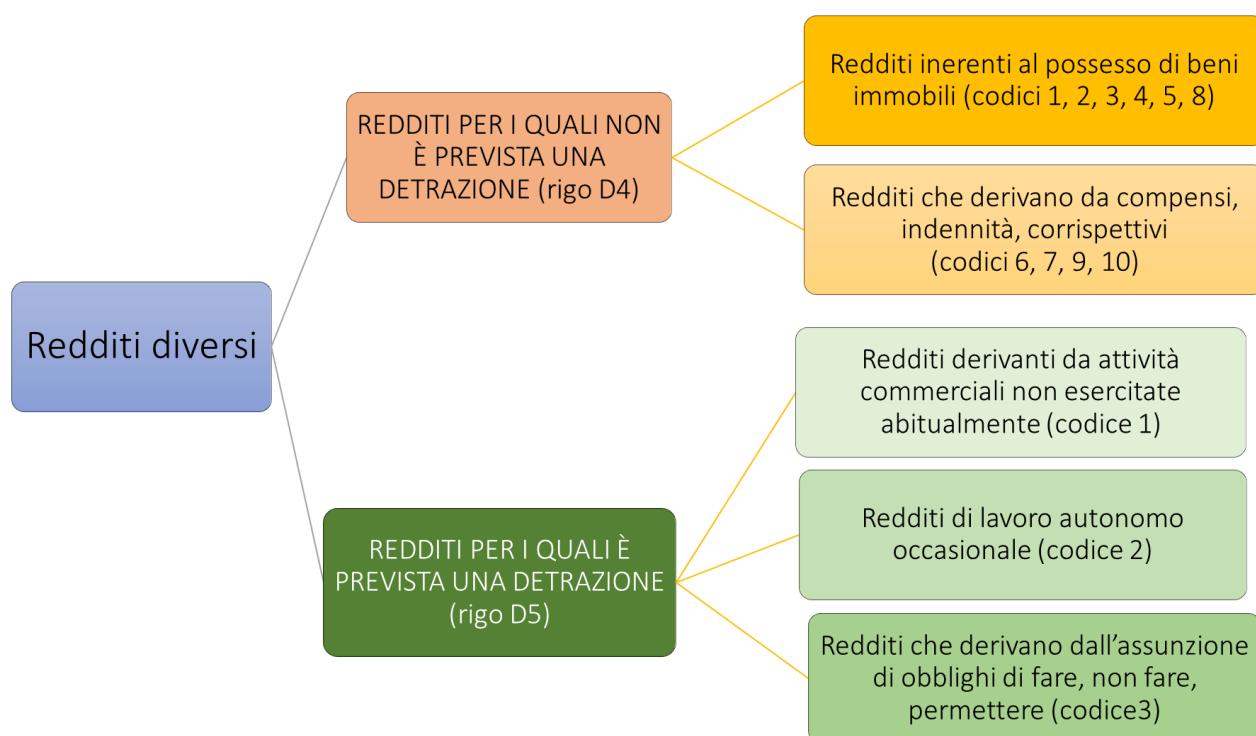
Questi proventi sono contraddistinti dalla lettera **D** nel punto 1 "Causale" della Certificazione Unica – Lavoro autonomo.

3. I redditi diversi

Nei redditi diversi confluiscono tutti i redditi che non trovano spazio nelle altre determinate categorie specifiche (redditi fondiari, redditi di capitale, redditi di lavoro dipendente, redditi di lavoro autonomo, redditi d'impresa) e sono disciplinate dagli articoli 67 e 68 del TUIR.

Ai redditi diversi, per espressa previsione normativa, si applica il principio di cassa. Il criterio d'imputazione per cassa comporta che i redditi devono essere dichiarati al momento della percezione, indipendentemente dall'avvenuta maturazione. Il termine "percepito" significa che la somma deve essere disponibile per il contribuente, liquida, esigibile, e in grado di essere utilizzata.

Non tutti i redditi diversi possono essere dichiarati nel modello 730, ma tra quelli che è possibile dichiarare nel modello semplificato si devono distinguere quelli per i quali **non spetta nessuna detrazione** da quelli che **godono di una detrazione forfettaria**. **I primi sono da indicare nel rigo D4, mentre i secondi sono da indicare nel rigo D5.**



3.1. Redditi diversi per i quali non è prevista una detrazione

Questi redditi possono essere suddivisi nelle seguenti categorie e individuati da codici:

- Redditi inerenti al possesso di beni immobili

Codice 1 I corrispettivi percepiti per la vendita, anche parziale, dei terreni o degli edifici a seguito della lottizzazione di terreni o dell'esecuzione di opere intese a rendere i terreni stessi edificabili

Costituisce lottizzazione qualsiasi utilizzazione del suolo che, indipendentemente dal frazionamento fondiario e dal numero dei proprietari, prevede la realizzazione di una pluralità di edifici a scopo residenziale, turistico o industriale e, conseguentemente, comporta la predisposizione delle opere di urbanizzazione occorrenti per le necessità primarie e secondarie dell'insediamento. Costituisce plusvalenza il reddito realizzato dalla cessione di determinati beni ad un prezzo superiore a quello di acquisto.

Per determinare il valore della plusvalenza è necessario individuare il prezzo di vendita e sottrarre le spese sostenute, come il costo di acquisto del terreno, gli altri costi inerenti la lottizzazione ed eventualmente i costi di costruzione in caso di cessione di fabbricati realizzati nel terreno.

Plusvalenza = prezzo di vendita – costo di acquisto o costo di costruzione del bene ceduto e altri costi inerenti alla lottizzazione (imposta di registro o IVA indetraibile + spese notarile + spese incrementative documentate)

Se i corrispettivi non sono stati percepiti totalmente nell'anno d'imposta considerato e le spese sono già state sostenute, queste vanno calcolate proporzionalmente a quanto percepito.

Il corrispettivo percepito per la vendita è indicato nell'atto di cessione.

Il costo relativo all'acquisto del terreno va ricercato nell'atto di acquisto, mentre gli altri costi sono desumibili dalla documentazione attestante il pagamento di oneri fiscali, dalle fatture emesse dal notaio o da altri professionisti o dalle imprese che hanno effettuato lavori nell'area.

Attenzione: La definizione del costo di acquisto dipende dalla data e dalle modalità di acquisto del terreno. Se il terreno è stato acquisito nei cinque anni precedenti la lottizzazione, si utilizza il prezzo di acquisto del terreno. Se il terreno è stato acquistato da oltre 5 anni rispetto all'inizio delle operazioni di lottizzazione, si utilizza il valore normale del terreno al quinto anno precedente.

Per valore normale si intende il prezzo di un bene o il corrispettivo di un servizio che le forze economiche, in condizioni di libera concorrenza, tendono a determinare sul mercato. Se il terreno è stato acquisito a titolo gratuito, per successione o per donazione, si utilizza il valore normale del terreno alla data di inizio della lottizzazione, ovvero di inizio della costruzione del relativo fabbricato.

Codice 2 I corrispettivi percepiti per la cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati (compresi i terreni agricoli) o costruiti da non più di cinque anni.

Si tratta della plusvalenza derivante:

- *dalla cessione di terreni agricoli acquistati da non più di cinque anni;*
- *dalla cessione a titolo oneroso di fabbricati acquistati o costruiti da non più di cinque anni;*
- *dalla cessione a titolo oneroso di immobili acquistati per donazione, se non sono trascorsi, alla data della cessione, 5 anni dalla data di acquisto dell'immobile da parte del donante.*

Non producono plusvalenza le cessioni di immobili acquisiti per successione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

Per **calcolare la plusvalenza**, in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili precedentemente acquistati, costruiti, o ricevuti per donazione, è necessario sottrarre dal corrispettivo percepito, il prezzo di acquisto aumentato delle spese sostenute.

Plusvalenza = corrispettivo percepito – (prezzo di acquisto + spese sostenute)

Per gli immobili acquisiti per donazione si assume come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante.

Le spese devono essere inerenti al terreno o al fabbricato ceduto, quali, ad esempio:

- *imposte di registro, catastali e ipotecarie pagate all'atto dell'acquisto;*
- *spese notarili e accessorie sostenute all'atto dell'acquisto;*
- *altre spese ad esempio di manutenzione straordinaria o spese sostenute per liberare il fabbricato da vincoli.*

In caso di cessione di immobile costruito nei cinque anni precedenti alla vendita, dal corrispettivo percepito devono essere sottratte le spese inerenti il costo di costruzione.

Plusvalenza = corrispettivo percepito – spese di costruzione

Tra le spese di costruzione rientrano:

- *il contratto di appalto;*
- *la progettazione;*
- *gli oneri di urbanizzazione;*
- *le consulenze di diverso genere.*

Attenzione: *Non vanno indicati i corrispettivi delle cessioni se sulle plusvalenze realizzate è stata applicata e versata a cura del notaio, all'atto della cessione, l'imposta sostitutiva.*

Codice 3 I redditi derivanti dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili, dall'affitto, locazione, noleggio o concessione in uso di veicoli, macchine e altri beni mobili.

Per loro natura questi redditi non sono certificati tramite modelli predefiniti ma è necessario acquisire eventuali contratti, ricevute e quietanze. L'importo che viene assoggettato a tassazione e concorre alla formazione del reddito complessivo è quello risultante dalla differenza tra il reddito percepito e le spese sostenute.

Codice 4 I redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente, compresi quelli dei terreni dati in affitto per usi non agricoli.

È possibile distinguere due specie di redditi fondiari non determinabili catastalmente:

- *i censi, le decime, i quartesi, i livelli e gli altri redditi di natura fondiaria;*
- *altri redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente, in quanto non sono e non devono essere iscritti in catasto, compresi quelli dei terreni dati in affitto per usi non agricoli.*

Anche se i censi, le decime, i quartesi e i livelli sono ormai quasi del tutto scomparsi o soppressi a seguito di diverse disposizioni normative che ne hanno

disposto l'affrancazione, il legislatore ha ritenuto di richiamarle per gli effetti che ancora ne possono derivare.

Il censo è un antico istituto che prevede delle prestazioni economiche: cattedratico se dovuto a ecclesiastici, reale se grava sulla terra e personale se grava sulla persona. In buona sostanza, si tratta di prestazioni periodiche che gravavano su un soggetto in cambio dell'acquisizione di un immobile (censo riservativo) o di somme di denaro (censo consegnativo).

Le decime, ancora più antiche rispetto ai censi, consistevano, dapprima, in offerte dei fedeli per propiziarsi le divinità, e prendono il nome dall'usanza volontaria di versare una decima parte del raccolto o di altri frutti. Successivamente, da volontarie tali prestazioni divennero obbligatorie, trasformandosi in veri e propri tributi che andavano corrisposti alla Chiesa (le cosiddette decime sacramentali).

I quartesi, sviluppatisi inizialmente nel Veneto e successivamente estesi in Sicilia, con il nome di soggiogazioni, non erano altro che l'obbligo di corrispondere la quarantesima parte del raccolto di determinati prodotti al vescovo o al principe per la concessione di terre incolte.

I livelli sono contratti agrari, adottati diffusamente nel medioevo, attraverso i quali una terra veniva concessa in godimento per un certo periodo di tempo, e a determinate condizioni.

Gli altri redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente, compresi quelli dei terreni dati in affitto per usi non agricoli, sono costituiti da quei redditi immobiliari che non sono e non devono essere iscritti in catasto, o derivanti da terreni agricoli non utilizzati per l'agricoltura: miniere, cave, torbiere, saline, tonnare, eccetera.

Entrambe le specie concorrono a formare il reddito complessivo della persona fisica secondo l'ammontare percepito nel periodo d'imposta, e non beneficiano di alcuna deduzione di spese.

Codice 5 I redditi dei terreni e dei fabbricati situati all'estero (diversi da quelli indicati con il codice 8).

Si tratta dei terreni e fabbricati locati. In questo caso è assoggettato a tassazione il reddito derivante dalla locazione dell'immobile sito all'estero.

Se tale reddito non è soggetto ad imposta sui redditi nel Paese estero deve essere indicato l'ammontare del canone di locazione percepito ridotto del 15% a titolo di deduzione forfetaria delle spese.

Se il reddito derivante dalla locazione è invece soggetto ad imposta nello Stato estero va preso in considerazione l'ammontare netto (al netto, cioè, delle spese strettamente inerenti eventualmente riconosciute nello Stato estero) dichiarato in detto Stato per l'anno d'imposta considerato. In caso di difformità dei periodi d'imposizione, per il periodo d'imposta estero che scade nel corso di quello italiano). In tal caso, spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero.

Codice 8 I redditi degli immobili situati all'estero non locati per i quali è dovuta l'IVIE e dei fabbricati adibiti ad abitazione principale che in Italia risultano classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

In questo caso il reddito non è assoggettato ad IRPEF e alle addizionali.

Attenzione: *L'immobile non va indicato se nello Stato estero non è tassabile e il contribuente non ha percepito alcun reddito.*

Se nello Stato estero l'immobile è tassabile con tariffe d'estimo o criteri simili, va indicato l'importo che risulta dalla valutazione effettuata all'estero, ridotto delle spese eventualmente riconosciute.

- Redditi che derivano da compensi, indennità, corrispettivi

Codice 6 I redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, che sono percepiti, ad esempio, dagli eredi e legatari dell'autore o inventore a titolo gratuito o da soggetti che abbiano acquistato a titolo oneroso i diritti alla loro utilizzazione

La documentazione attestante tale reddito è la Certificazione Unica – Lavoro autonomo.

Il reddito derivante dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, percepiti dagli eredi e legatari, contraddistinto dalla lettera **L** nel punto 1 "Causale" della Certificazione Unica – Lavoro Autonomo, deve essere dichiarato per intero e non ha diritto a deduzioni di spesa.

Il reddito derivante dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, percepiti da soggetti che abbiano acquistato a titolo oneroso i diritti alla loro utilizzazione, contraddistinto dalla lettera **L1** nel punto 1 "Causale" della Certificazione Unica – Lavoro Autonomo, deve essere ridotto in misura forfetaria del 25%.

Codice 7 Si tratta di compensi percepiti da soggetti che svolgono attività sportiva, senza scopo di lucro, nell'ambito delle manifestazioni sportive organizzate sotto il controllo del Coni o di altre federazioni sportive:

- *Le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati ai direttori artistici ed ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di cori, bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche;*
- *Le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalle federazioni sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva, e da qualunque organismo comunque denominato che persegua finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto;*
- *I compensi che derivano da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche.*

Sono, pertanto, da considerare corrisposti nell'esercizio diretto dell'attività sportiva dilettantistica, i compensi erogati agli atleti dilettanti, agli allenatori, ai giudici di gara, ai commissari speciali che durante le gare o manifestazioni che hanno natura dilettantistica, devono visionare o giudicare l'operato degli arbitri.

Ci sono poi dei soggetti le cui prestazioni sono funzionali alla manifestazione sportiva dilettantistica, determinandone, in sostanza, la concreta realizzazione, ivi compresi coloro che nell'ambito e per effetto delle funzioni di rappresentanza dell'associazione di norma presenziano all'evento sportivo. Anche i compensi corrisposti a questi soggetti che, nella qualità di dirigenti dell'associazione, di solito presenziano direttamente a ciascuna manifestazione consentendone, di fatto, il regolare svolgimento, rientrano in questa tipologia di reddito. Si tratta, infatti, di compensi, quali le indennità di trasferta o i rimborsi di spesa, corrisposti a figure dirigenziali, non legati con l'ente erogante da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, che svolgono funzioni, non retribuite in base a norme organizzative interne, ma indispensabili alla realizzazione della manifestazione sportiva dilettantistica.

Rientrano in questa tipologia reddituale anche compensi per rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche, che presentino le seguenti caratteristiche:

- *carattere amministrativo-gestionale;*

- *natura non professionale;*
- *resi a società o associazioni sportive dilettantistiche.*

Tali prestazioni si caratterizzano per la continuità nel tempo, la coordinazione, l'inserimento del collaboratore nell'organizzazione economica del committente e l'assenza del vincolo di subordinazione. Per quanto riguarda la natura non professionale del rapporto bisogna valutare se per lo svolgimento dell'attività di collaborazione siano necessarie conoscenze tecnico giuridiche direttamente collegate all'attività di lavoro autonomo esercitata abitualmente. Il carattere amministrativo-gestionale delle collaborazioni limita la previsione alla collaborazione nell'attività amministrativa e di gestione dell'ente. Rientrano, pertanto, nei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo gestionale di natura non professionale, i compiti tipici di segreteria di un'associazione o società sportiva dilettantistica, quali ad esempio la raccolta delle iscrizioni, la tenuta della cassa e la tenuta della contabilità da parte di soggetti non professionisti.

Attenzione: *Questi compensi vanno indicati solo se eccedono complessivamente **10.000 euro**. In tal caso vanno riportate le somme percepite comprensive della franchigia di 10.000 euro.*

L'art. 37 della Legge n. 342 del 21 novembre 2000 e successive modificazioni prevede, infatti, che:

- *non concorrono alla formazione del reddito i primi 10.000 euro complessivamente percepiti nel periodo d'imposta;*
- *sugli ulteriori 20.658,28 euro, è operata una ritenuta a titolo di imposta (con aliquota del 23%);*
- *sulle somme eccedenti, è operata una ritenuta a titolo d'acconto (con aliquota del 23%).*

La parte dell'imponibile assoggettata a ritenuta a titolo d'imposta concorre alla formazione del reddito complessivo ai soli fini della determinazione delle aliquote per scaglioni di reddito.

Questi redditi sono contraddistinti dalla lettera **N** nel punto 1 "Causale" della Certificazione Unica – Lavoro Autonomo.

Codice 9 **Altri redditi diversi sui quali non è stata applicata alcuna ritenuta**, ad esempio vincite conseguite all'estero per effetto della partecipazione a giochi on line.

Codice 10 I redditi che derivano dalla sublocazione di immobili ad uso abitativo per periodi non superiori a 30 giorni, stipulati da persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività di impresa e dalla locazione, da parte del comodatario, dell'immobile abitativo ricevuto in uso gratuito, per la medesima durata.

A partire dal 1° giugno 2017 è stata introdotta, infatti, un'apposita disciplina fiscale per le locazioni di immobili ad uso abitativo, situati in Italia, la cui durata non supera i 30 giorni, stipulati da persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa.

Attenzione: *La condizione che il contratto non sia concluso nell'esercizio di un'attività commerciale riguarda entrambe le parti. Sono quindi esclusi dalla nuova disciplina i contratti di locazione breve che il conduttore stipula nell'esercizio di tale attività (per esempio, quelli a uso foresteria per i suoi dipendenti), anche quando non viene esercitata in maniera abituale.*

Il termine di 30 giorni deve essere considerato in relazione ad ogni singola pattuizione contrattuale; anche nel caso di più contratti stipulati nell'anno tra le stesse parti, occorre considerare ogni singolo contratto, fermo restando tuttavia che se la durata delle locazioni che intervengono nell'anno tra le medesime parti sia complessivamente superiore a 30 giorni devono essere posti in essere gli adempimenti connessi alla registrazione del contratto.

Sono interessati alle nuove regole anche i contratti che prevedono la prestazione di servizi accessori, quali, per esempio, la fornitura di biancheria, la pulizia dei locali, la concessione dell'utilizzo delle utenze telefoniche o del wi-fi.

Non vi rientrano, invece, i contratti con i quali il locatore, oltre a mettere a disposizione l'immobile, fornisce altre prestazioni aggiuntive (per esempio, il servizio di colazione e la somministrazione di alimenti e bevande, ecc.).

Il nuovo regime fiscale prevede due principali novità per i contribuenti che percepiscono redditi diversi.

La prima è rappresentata dal fatto che si possa **optare** per l'applicazione della **cedolare secca** anche per i redditi diversi derivanti da sublocazione breve o da locazione breve dell'immobile ricevuto in comodato.

La seconda è rappresentata dal fatto che i contratti di locazione breve che sono stati conclusi con l'intervento di soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali *on-line*, sono assoggettati ad una ritenuta del 21% se tali soggetti intervengono anche nel pagamento o incassano i canoni o i corrispettivi derivanti dai contratti di locazione breve. In tali casi gli intermediari dovranno rilasciare la Certificazione Unica –Locazioni Brevi nella quale saranno indicati sia i redditi percepiti sia la ritenuta operata.

Tale ritenuta è a titolo d'imposta se in dichiarazione dei redditi o all'atto della registrazione del contratto si opta per l'applicazione della cedolare secca.

Il reddito assoggettato alla cedolare secca viene aggiunto al reddito complessivo solo per determinare la condizione di familiare fiscalmente a carico, per calcolare le detrazioni per carichi di famiglia, le detrazioni per redditi di lavoro dipendente, di pensione ed altri redditi, le detrazioni per canoni di locazione e per stabilire la spettanza o la misura di agevolazioni collegate al reddito (ad esempio valore I.S.E.E. e assegni per il nucleo familiare).

Attenzione: *Il reddito derivante dalle locazioni brevi stipulate dal comodatario dell'immobile va indicato dal comodatario stesso e non dal proprietario dell'immobile, infatti, il contratto di sublocazione o di comodato non trasferisce al sublocatore o al comodatario la titolarità del reddito fondiario che resta in capo al titolare del diritto reale sul bene (diritto di proprietà o altro diritto reale).*

Pertanto, riguardo agli obblighi dichiarativi che hanno le parti:

- *il titolare del diritto reale sul bene rimane obbligato a dichiarare il reddito fondiario (rendita catastale) derivante dall'immobile oggetto del contratto;*
- *il sublocatore o il comodatario è tenuto a dichiarare tra i redditi diversi i ricavi derivanti dal contratto di locazione applicando, in caso di opzione, il regime della cedolare secca.*

3.2. Redditi diversi per i quali è prevista una detrazione

I redditi diversi per i quali è prevista una detrazione dall'imposta lorda derivano da attività (commerciale o di lavoro autonomo) svolta in maniera occasionale o da obblighi di fare, non fare e permettere.

Questi redditi, anch'essi certificati dai soggetti erogatori tramite la Certificazione Unica – Lavoro Autonomo, sono da indicare nel rigo D5 ed è possibile indicare, in diminuzione, spese e oneri inerenti all'attività svolta.

Attenzione: *Le spese e gli oneri non possono superare in ogni caso i relativi corrispettivi e, nell'ambito di ciascun corrispettivo, quelli sostenuti per ognuna delle operazioni eseguite.*

Le spese devono essere documentate ed è comunque necessario che il contribuente compili e conservi un apposito prospetto nel quale indicare, per ciascuno dei redditi e per ognuna delle operazioni eseguite, l'importo lordo dei corrispettivi, l'importo delle spese inerenti a ciascuna delle operazioni stesse e il reddito conseguito. Questo prospetto, se richiesto, dovrà essere esibito o trasmesso all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente.

Anche questi redditi in dichiarazione sono individuati da un codice:

Codice 1 I redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente

Ogni attività non svolta in maniera consueta e continua, senza il carattere della professionalità, deve considerarsi occasionale. Nell'ambito dell'attività commerciale il carattere dell'abitudine sussiste anche quando le relative prestazioni, ancorché non esclusive, siano poste in essere più volte nel corso dell'anno, con il carattere della stagionalità.

Costituiscono redditi occasionali derivanti da attività commerciali non abituali:

- *i redditi prodotti dai procacciatori d'affari occasionali per collocare sul mercato prodotti dell'azienda preponente;*
- *i compensi corrisposti ai collaboratori propagandistici di case editrici;*
- *l'affitto di fabbricati rurali, con somministrazioni di pasti, approntati con i prodotti del fondo.*

Questi redditi sono contraddistinti dal codice **V1** nel punto 1 "Causale" della Certificazione Unica – Lavoro Autonomo

Codice 2 Redditi di lavoro autonomo occasionale

Caratteristiche preminenti del lavoro autonomo occasionale sono:

- *assenza di coordinamento da parte del committente;*
- *autonomia del lavoratore in ordine al tempo, luogo e modalità della prestazione, resa al di fuori dell'azienda del committente;*
- *occasionalità della prestazione.*

Questi redditi sono contraddistinti dalla lettera:

- **M** se si tratta di redditi derivanti da attività di lavoro autonomo occasionale
- **M2** se si tratta di redditi derivanti da prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente per le quali sussiste l'obbligo di iscrizione alla Gestione Separata ENPAPI
- **O** se si tratta di redditi derivanti da attività di lavoro autonomo occasionale, per le quali non sussiste l'obbligo di iscrizione alla gestione separata (Cir. INPS n. 104/2001)

nel punto 1 "Causale" della Certificazione Unica 2019 – Lavoro autonomo.

Il lavoratore autonomo occasionale deve indicare in dichiarazione i compensi lordi che derivano da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente, comprensive quindi dei rimborsi spese per vitto e alloggio addebitati e sui quali va assolta la ritenuta del 20%, e, successivamente, dedurre tali spese (inerenti all'attività di lavoro autonomo) e rilevare le ritenute d'acconto subite.

Per i lavoratori autonomi occasionali, ai fini della deducibilità dei costi, valgono, sostanzialmente, le stesse regole e principi relativi ai lavoratori autonomi abituali. Per esempio, per colui che svolge, in maniera occasionale, l'attività di docenza per scuole di specializzazione tributarie private, o convegnistica sempre in materia fiscale, costituiranno spese inerenti, oltre ai costi di vitto, alloggio e viaggio, compresi i pedaggi autostradali, i costi per il parcheggio e i costi per il taxi, anche le spese sostenute per l'aggiornamento, quali l'acquisto di libri, giornali, riviste specializzate, banche dati, enciclopedie giuridiche, che contengano nozioni specialistiche rivolte al settore specifico del contribuente, le spese di cancelleria, sempre se riferibili all'incarico ricevuto, le spese telefoniche documentate attraverso il cedolino rilasciato dal negoziante, le spese di manutenzione del computer o le spese per l'acquisto di un software, eccetera.

Attenzione: *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.*

Codice 3 Redditi che derivano dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere

L'obbligo di fare costituisce l'impegno a svolgere una determinata prestazione, altrimenti non tenuta.

L'obbligo di non fare è l'impegno a non svolgere una determinata prestazione che altrimenti si sarebbe liberi di svolgere.

L'obbligo di permettere è il consenso dato a terzi per fare o non fare una determinata attività.

L'Amministrazione finanziaria ha fatto rientrare in questa specie reddituale le somme che le aziende private, tenute obbligatoriamente all'assunzione del personale, corrispondono ai soggetti avviati al lavoro al fine di ottenere da essi la rinuncia all'assunzione.

Questi redditi sono contraddistinti dalla lettera

- **M1** se si tratta di redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare, permettere
- **O1** se si tratta di redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare, permettere, per le quali non sussiste l'obbligo di iscrizione alla gestione separata (Cir. INPS n. 104/2001)

nel punto 1 "Causale" della Certificazione Unica – Lavoro autonomo.

3.3. Detrazioni per la produzione di altri redditi indicati nel quadro D, rigo D3 e rigo D5

La detrazione per i redditi riportati al rigo D3 e al rigo D5 spetta in funzione del reddito complessivo (al netto dell'abitazione principale e relative pertinenze ma comprensivo dei redditi dei fabbricati assoggettato alla cedolare secca sulle locazioni) e compete per intero in quanto non deve essere rapportata al periodo di lavoro.

La detrazione spettante è quella prevista dall'**articolo 13, comma 5 del TUIR**. Anche in questo caso si tratta di detrazioni teoriche" in quanto gli importi effettivamente spettanti saranno determinati tenendo conto del reddito complessivo conseguito dal contribuente.

Le detrazioni teoriche sono riassunte nella seguente tabella:

Reddito complessivo (1)	Importo detrazione (2)
Non superiore a € 4.800	1.104
Compreso tra € 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. Nel reddito complessivo è compreso anche il reddito dei fabbricati assoggettato alla cedolare secca sulle locazioni.

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

Attenzione: Poiché l'art 13 del TUIR prevede che le detrazioni per redditi di lavoro dipendente, di pensione e per alcuni redditi diversi sono alternative tra loro, al contribuente che ha percepito più di una delle suddette tipologie di reddito spetta una sola detrazione, la più favorevole.

4. I redditi soggetti a tassazione separata

La tassazione separata è un metodo di calcolo dell'imposta che tiene conto della formazione pluriennale di alcuni redditi. In genere questa modalità di calcolo è più favorevole di quella utilizzata per la tassazione ordinaria ed è riservata, di norma, a redditi non periodici. In pratica, invece dell'aliquota marginale IRPEF, si applica un'aliquota ridotta, di solito corrispondente a quella prevista per la metà del reddito complessivo dei due periodi precedenti.

Diversa modalità di tassazione è prevista, invece, per l'indennità di fine rapporto.

La tassazione separata è applicata esclusivamente ai redditi percepiti da persone fisiche.

L'elenco dei redditi per i quali è applicata la tassazione separata è rigorosamente previsto dalla legge.

Quando i redditi a tassazione separata sono erogati da un sostituto d'imposta, il sostituto d'imposta procede al conteggio e al versamento dell'imposta calcolata; negli altri casi il contribuente deve riportare tali redditi in dichiarazione.

L'Agenzia delle Entrate procederà in entrambi i casi alla riliquidazione dell'imposta e quindi all'emissione di apposito avviso per darne comunicazione al contribuente in presenza di maggiore imposta dovuta.

Non devono essere dichiarati, pertanto, se erogati da soggetti che hanno l'obbligo di effettuare le ritenute alla fonte:

- *i ratei di pensione e stipendio;*
- *i trattamenti di fine rapporto e le indennità equipollenti;*
- *i compensi arretrati di lavoro dipendente e assimilati;*
- *le indennità percepite per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, se il diritto all'indennità risulta da atto di data certa precedente all'inizio del rapporto.*

4.1. Redditi che possono essere dichiarati nel modello 730

Possono essere dichiarati nel modello 730 e precisamente nel **rigo D6** tutti i **redditi percepiti dagli eredi e dai legatari a causa della morte dell'avente diritto**, ad esclusione dei redditi fondiari, d'impresa e derivanti dall'esercizio di arti e professioni. Si tratta di redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, di capitale e redditi diversi, imponibili con criterio di cassa. In questo caso è possibile rinunciare alla tassazione separata. L'imposta di successione dovuta su tale reddito è deducibile dall'imponibile.

Si tratta di una tipologia di redditi poco frequente. La documentazione da acquisire è diversa e dipende dalla tipologia di reddito percepito.

Nel **rigo D7** vanno indicate, invece, **le imposte e gli oneri rimborsati nell'anno d'imposta e altri redditi soggetti a tassazione separata** contraddistinti dai seguenti codici:

Codice 1 *Compensi arretrati di lavoro dipendente nonché le eventuali indennità sostitutive di reddito, corrisposti da un soggetto non obbligato per legge ad effettuare le ritenute d'acconto.*

Codice 2 *Indennità spettanti a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, dei danni consistenti nella perdita di redditi di lavoro dipendente e assimilati e degli altri redditi indicati nel quadro D, relativi a più anni.*

Codice 3 *Somme conseguite a titolo di rimborso di imposte o oneri, ivi compresi il contributo al Servizio sanitario nazionale, dedotti in anni precedenti dal reddito complessivo quali "oneri deducibili", nell'anno d'imposta considerato sono stati oggetto di sgravio, rimborso o comunque restituzione (anche sotto forma di credito d'imposta) da parte degli uffici finanziari o di terzi, compreso il sostituto d'imposta nell'ambito della procedura di assistenza fiscale.*

Attenzione: *i canoni non percepiti, derivanti da contratti di locazione a uso abitativo, dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore, non concorrono a formare il reddito. Se il contribuente, avvalendosi di tale regola, non ha dichiarato i predetti canoni e, in un periodo successivo, li riscuote in tutto o in parte, le somme percepite devono essere assoggettate a tassazione separata, ai sensi dell'art. 17, comma 1, lettera n-bis, del TUIR e, pertanto, dichiarate nel quadro dedicato a tale regime di tassazione.*

Codice 4 *Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri che hanno dato diritto a una detrazione e, nell'anno d'imposta considerato, sono stati oggetto di rimborso o comunque restituzione da parte di terzi compreso il sostituto d'imposta.*

Rientrano, tra queste somme anche i contributi, erogati, non in conto capitale, a fronte di mutui ipotecari, corrisposti in un periodo d'imposta successivo a quello in cui il contribuente ha usufruito della detrazione relativamente agli interessi passivi senza tener conto dei detti contributi. Rientrano anche, tra tali somme la quota di interessi passivi per i quali il contribuente ha usufruito della detrazione in anni precedenti, a fronte di mutui contratti per interventi di recupero edilizio, riferiti all'importo del mutuo non utilizzato per il sostenimento delle spese relative agli interventi di recupero.

Le somme di cui al **codice 3 o 4** vanno indicate nella misura in cui sono state percepite o hanno formato oggetto di sgravio e fino a concorrenza dell'importo a suo tempo dedotto o sulle quali è stata calcolata la detrazione d'imposta.

Se è stato indicato il **codice 4** e l'onere rimborsato è relativo a spese sanitarie per le quali nella precedente dichiarazione si è optato per la rateizzazione in quattro rate, in questo rigo deve essere riportato l'importo rimborsato diviso quattro.

Attenzione: Per le restanti tre rate il contribuente dovrà indicare nel rigo E6, a partire dalla presente dichiarazione, il totale della spesa rateizzata ridotto dell'importo rimborsato.

Se è stato indicato il **codice 5** in questo rigo deve essere riportata la parte della somma rimborsata per la quale negli anni precedenti si è beneficiato della detrazione.

Ad esempio, se la spesa è stata sostenuta nel 2012 per € 20.000,00 di cui € 5.000,00 sono stati oggetto di rimborso nell'anno d'imposta e se si è optato per la rateizzazione in dieci rate, la quota da indicare in questo rigo è data dal risultato della seguente operazione:

$$\frac{5.000 \times 5 \text{ (numero di rate detratte nel 2014, 2015, 2016, 2017, 2018)}}{10} = € 2.500$$

Attenzione: Per le restanti cinque rate il contribuente indicherà a partire dalla presente dichiarazione, nel quadro E sez. III la spesa inizialmente sostenuta ridotta degli oneri rimborsati (nell'esempio $20.000 - 5.000 = 15.000$ euro).

Codice 5 *Somme conseguite a titolo di rimborso di spese di recupero del patrimonio edilizio per le quali si è fruito della detrazione.*

Codice 6 *Plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. Per terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria si intendono quelli qualificati come edificabili dal piano regolatore generale o, in mancanza, dagli altri strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.*

In questa ipotesi la plusvalenza si realizza anche se il terreno è stato acquisito per successione o donazione ovvero è stato acquistato a titolo oneroso da più di cinque anni;

Codice 7 *Plusvalenze ed altre somme, percepite a titolo di indennità di esproprio o ad altro titolo nel corso del procedimento espropriativo.* L'indicazione nella dichiarazione di questo reddito interessa i soli contribuenti che hanno percepito somme assoggettate alla ritenuta alla fonte a titolo d'imposta e intendono optare per la tassazione di tali plusvalenze nei modi ordinari (tassazione separata o per opzione tassazione ordinaria), scomputando conseguentemente la predetta ritenuta che in tal caso si considera a titolo di acconto;

Codice 8 *Redditi compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei contratti e dei titoli,* quando non sono soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, se il periodo di durata del contratto o del titolo è superiore a cinque anni.

La dispensa è conclusa. Grazie della tua attenzione.