



Consiglio Nazionale delle Ricerche

Direzione Centrale Supporto alla Gestione delle Risorse
Ragioneria della Struttura Amministrativa Centrale
Il Dirigente

N.Reg RagSac 154/2007

Roma, 05 giugno 2007

Oggetto: Legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Legge finanziaria 2007) – il nuovo trattamento fiscale, previdenziale ed assicurativo degli incarichi esterni conferiti dal CNR, delle borse di studio e degli assegni di ricerca, a soggetti fiscalmente residenti o non residenti in Italia.

PREMESSA

Con la presente direttiva, a seguito delle novità introdotte dalla Legge 27 dicembre 2006, n. 296 (di seguito indicata come Legge Finanziaria 2007), lo scrivente Ufficio fornisce, *considerando le recenti circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 15/E del 16 marzo 2007 (Allegato a) e n. 23/E del 20 aprile 2007 (Allegato b)*, i chiarimenti concernenti il trattamento fiscale, previdenziale ed assicurativo dei compensi corrisposti dal CNR ai soggetti, fiscalmente residenti o non residenti in Italia, titolari:

- di un incarico esterno, ai sensi dell'art. 89 del Regolamento di amministrazione contabilità e finanza del CNR, conferito nella forma di rapporto di collaborazione coordinata e continuativa, di lavoro autonomo occasionale, di lavoro autonomo abituale;
- di un rapporto di lavoro c.d. assimilato a quello di lavoro dipendente (con particolare riferimento agli assegni di ricerca ed alle borse di studio).

Tale direttiva, pertanto, innova la precedente, n. Reg. RagSac 30/2007 del 6 febbraio 2007, che costituiva parte integrante della circolare n. 6 del 7 febbraio 2007. Gli aggiornamenti riguardano, in particolare:

- le detrazioni per carichi di famiglia e le altre detrazioni la cui attribuzione deve essere effettuata considerando il reddito complessivo tra cui è compreso, pertanto, anche il reddito dell'abitazione principale e sue pertinenze (cfr. paragrafo 6);
- le detrazioni spettanti per i figli di genitori separati (cfr. paragrafo 1.1.2.1);
- l'attribuzione delle "altre detrazioni" per i redditi inferiori ad 8.000 euro (cfr. paragrafo 1.1.2.3);
- le detrazioni spettanti ai collaboratori extracomunitari (cfr. paragrafo 1.1.2.2);
- le detrazioni per i soggetti non residenti fiscalmente in Italia (cfr. paragrafo 2.2);
- la necessità di acquisire il codice fiscale dell'altro genitore ai fini del controllo della corretta attribuzione delle detrazioni per i figli a carico (cfr. paragrafo 1.1.2.1.);
- l'addizionale comunale all'IRPEF con particolare riferimento all'acconto ed alle soglie di esenzione (cfr. paragrafo 1.1.3).

Riveste estrema rilevanza la novità descritta al primo dei precedenti punti, che riguarda, in particolare, tutti i **soggetti (collaboratori coordinati e continuativi e borsisti) non tenuti alla presentazione della dichiarazione dei redditi**, se non in possesso di altri redditi (oltre quello

erogato dal CNR) e di oneri deducibili e/o detrazioni di imposta da far valere in sede di presentazione del modello 730 o del modello Unico, **ed in possesso, invece, del solo reddito relativo all'abitazione principale e relative pertinenze.** Infatti, considerato che le detrazioni spettano in relazione al reddito complessivo, tali soggetti, al fine di poter mantenere la condizione di contribuenti non tenuti alla presentazione della dichiarazione dei redditi, dovranno necessariamente comunicare al CNR, con le modalità descritte al successivo paragrafo 6, il reddito relativo all'abitazione principale (rendita catastale aumentata del 5%) e relative pertinenze. Con la predetta informazione reddituale, infatti, il CNR provvederà, in qualità di sostituto d'imposta, ad attribuire la corretta detrazione spettante senza che ci sia la necessità, per i predetti soggetti, di presentare la dichiarazione dei redditi.

Le novità introdotte dai commi 6, 7, 8, 142, 143, 770, 1324, 1325, 1326 e 1327 dell'art. 1 della Legge Finanziaria 2007, che hanno modificato i meccanismi di calcolo per la determinazione del compenso netto da corrispondere al titolare di rapporto di collaborazione o di altro reddito assimilato a quello di lavoro dipendente, riguardano:

- la rimodulazione degli scaglioni di reddito e delle aliquote IRPEF con l'abrogazione, peraltro, del contributo di solidarietà del 4%;
- il riconoscimento di sconti fiscali riguardanti la produzione del reddito ed i carichi di famiglia attraverso il criterio della riduzione dell'imposta (c.d. detrazione) anziché dell'abbattimento del reddito imponibile (c.d. deduzione) conosciuto come "no tax area" e "family area";
- l'istituzione, per l'addizionale comunale all'IRPEF, di un acconto per l'anno 2007 che sarà prelevato mensilmente in busta paga a partire dal mese di marzo, in aggiunta al saldo 2006;
- l'incremento del contributo riguardante la "Gestione separata INPS" che per pensionati e per gli iscritti ad altra forma previdenziale obbligatoria passa al 16% mentre per gli altri passa al 23,5%;
- le eccezioni per gli anni 2007, 2008 e 2009 riguardanti il riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia ai soggetti non residenti fiscalmente in Italia;
- le nuove modalità di riconoscimento delle detrazioni per i cittadini extracomunitari.

Ulteriori ed eventuali aggiornamenti alla presente direttiva saranno, quindi, prontamente effettuati e comunicati con apposita circolare, qualora l'Agenzia delle Entrate ritenesse di chiarire ulteriormente le disposizioni in materia.

La finalità della presente direttiva è anche quella di effettuare un riordino di tutte le disposizioni fiscali, previdenziali ed assicurative in materia. Per raggiungere tale obiettivo e per facilitare la comprensione delle nuove regole, oltre a descriverle nel dettaglio, lo scrivente Ufficio ha elaborato il seguente *materiale di supporto, anche esso aggiornato con gli ultimi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate:*

- o *Allegato 1:* tavola operativa delle formule di calcolo relative alla nuova tassazione IRPEF (aliquote, scaglioni e detrazioni);
- o *Allegato 2:* testo coordinato delle nuove norme (TUIR) in materia, con evidenziate le modifiche apportate dalla Legge Finanziaria 2007;
- o *Allegato 3:* schemi di contratto, per ciascuna tipologia di rapporto (collaborazione coordinata e continuativa, collaborazione di lavoro autonomo occasionale ed abituale), già utilizzati da tutti i Centri di responsabilità del CNR, opportunamente aggiornati negli articoli riguardanti il trattamento fiscale, previdenziale ed assicurativo;
- o *Allegato 4* – modelli di comunicazione dei dati fiscali, previdenziali ed assicurativi che devono essere necessariamente acquisiti per ogni collaboratore/borsista/titolare di assegno di ricerca, ai fini della corretta corresponsione dei relativi compensi;
- o *Allegato 5* - esempi di calcolo;

- *Allegato 6* - tavola di sintesi che consente un'immediata consultazione, per tutti i tipi di rapporti, del trattamento fiscale, previdenziale ed assicurativo dei relativi compensi;
- *Allegato 7* – nota tecnica dedicata alla gestione informatica dei suddetti rapporti con la procedura di contabilità del CNR denominata “SIGLA” che è stata opportunamente aggiornata per assolvere correttamente al pagamento dei compensi in questione ed all'effettuazione dei conguagli in sede di cessazione del rapporto di lavoro o di fine anno.

1. I RAPPORTI DI COLLABORAZIONE COORDINATA E CONTINUATIVA

(Disciplinati fiscalmente dall'art. 50 comma 1 lettera c bis del TUIR)

1.1) Collaboratori residenti fiscalmente in Italia

1.1.1) IRPEF

Una delle novità più rilevanti, disposte dalla lettera b) del comma 6 dell'articolo unico della Legge Finanziaria 2007, è costituita dalla rimodulazione degli scaglioni di reddito e dalle nuove aliquote IRPEF in vigore dal 2007. Si fa presente, per completezza di esposizione, che è stata abrogata la norma che aveva introdotto il contributo di solidarietà del 4% per i redditi superiori a 100.000,00 euro. Il nuovo articolo 11 (ex 13) titolato “Determinazione dell'imposta” del DPR 917/1986, c.d. TUIR, dispone che l'imposta lorda IRPEF è determinata applicando al reddito complessivo, al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10 del TUIR, le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

- a) fino a 15.000 euro, 23%;
- b) oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro, 27%;
- c) oltre 28.000 euro e fino a 55.000 euro, 38%;
- d) oltre 55.000 euro e fino a 75.000 euro, 41%;
- e) oltre 75.000 euro, 43%.

La ritenuta IRPEF lorda è determinata, quindi, sull'imponibile fiscale del compenso, applicando le suddette aliquote progressive per scaglioni di reddito all'atto del pagamento del medesimo. Si fa presente che, al fine di determinare correttamente l'imponibile fiscale, dal compenso lordo devono essere dedotti in quanto rientranti tra gli oneri deducibili indicati nell'articolo 10 del TUIR:

- il contributo previdenziale Gestione Separata Inps a carico del collaboratore (1/3);
- il contributo assicurativo INAIL a carico del collaboratore (1/3).

La ritenuta IRPEF netta viene poi determinata operando sulla ritenuta IRPEF lorda (fino alla concorrenza del suo ammontare) le detrazioni previste nei nuovi articoli 12 “Detrazioni per carichi di famiglia” e 13 “Altre detrazioni”.

Si ricorda che il datore di lavoro, in qualità di sostituto d'imposta, può, su richiesta del collaboratore/borsista, applicare sulle somme dovute una aliquota Irpef più elevata (tra quelle previste dalla normativa) di quella che deriva dal ragguaglio al periodo di paga degli scaglioni annui di reddito. In tal modo si può evitare che, al momento dell'effettuazione delle operazioni di conguaglio ovvero in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi da parte del soggetto, l'imposta dovuta sia particolarmente elevata.

Per l'applicazione delle agevolazioni fiscali relative ai ricercatori italiani e stranieri rientrati dall'estero ai sensi dell'art. 3 del D.L. 269/2003 c.d. “Rientro dei cervelli”, si rinvia alla Circolare CNR n. 30/2006, sia per gli aspetti normativi (compresi i relativi modelli) che per quelli tecnico – informatici.

1.1.2) LE DETRAZIONI

Le lettere c) e d) del comma 6 dell'articolo unico della Legge Finanziaria 2007 sostituiscono rispettivamente l'art. 12 e 13 del TUIR abrogando, dal 1 gennaio 2007, tutte le disposizioni riguardanti le deduzioni dal reddito: c.d. "family area" e "no tax area". Per il 2007 vengono introdotti nuovi meccanismi di riduzione d'imposta, sempre proporzionati al nucleo familiare ed al reddito, ma che si basano sul meccanismo delle detrazioni e cioè sulla diminuzione dell'imposta lorda.

Una delle novità più rilevanti, che esamineremo nella presente è costituita dal fatto che le detrazioni spettano con riferimento al reddito complessivo del soggetto richiedente. Si ricorda che il reddito complessivo è costituito dalla somma dei redditi percepiti dalla persona, al lordo degli oneri deducibili, compreso il reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale ed alle relative pertinenze. Il reddito (rendita catastale aumentata del 5%) della casa adibita ad abitazione principale e delle sue pertinenze, infatti, va dichiarato tra i redditi dei fabbricati e sommato agli altri redditi eventualmente posseduti dal contribuente per la determinazione del reddito complessivo. Particolari direttive vengono fornite in merito al paragrafo 6).

1.1.2.1 Le "Detrazioni per carichi di famiglia"

Si precisa, innanzitutto, che le detrazioni per carichi di famiglia:

- spettano a condizione che le persone alle quali si riferiscono possiedano un reddito complessivo annuo non superiore a 2.840,51 euro, al lordo degli oneri deducibili;
- sono rapportate al mese e competono dal mese in cui si sono verificate le condizioni richieste a quello in cui le medesime sono cessate.

Le novità più rilevanti, che esamineremo nella presente direttiva sono costituite:

- dalla ripartizione al 50% tra i genitori della detrazione, salvo accordo tra gli stessi con il quale si può stabilire la spettanza della detrazione intera al genitore con reddito più alto;
- dall'attribuzione, in caso di separazione dei genitori, della detrazione al 100% al genitore affidatario, semprechè, anche in questo caso, non intervenga un accordo che ne stabilisca la spettanza all'altro genitore con reddito più alto, ovvero al 50% tra i due.

Il nuovo articolo 12 del TUIR, titolato "Detrazioni per carichi di famiglia" (in vigore dal 1 gennaio 2007), stabilisce che dall'imposta lorda si detraggono per carichi di famiglia i seguenti importi:

a) coniuge non legalmente ed effettivamente separato

- 1) 800 euro, diminuiti del prodotto tra 110 euro e l'importo corrispondente al rapporto fra il reddito complessivo e 15.000 euro, se il reddito complessivo non supera 15.000 euro;
- 2) 690 euro, se il reddito complessivo è superiore a 15.000 euro ma non a 40.000 euro;

- 3) 690 euro, se il reddito complessivo è superiore a 40.000 euro ma non a 80.000 euro. La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 80.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 40.000 euro;
- 4) se il reddito complessivo è superiore a 80.000 euro non spetta alcuna detrazione.

b) ulteriore detrazione per coniuge

La detrazione spettante ai sensi della lettera a) è aumentata di un importo pari a:

- 1) 10 euro, se il reddito complessivo è superiore a 29.000 euro ma non a 29.200;
- 2) 20 euro, se il reddito complessivo è superiore a 29.200 euro ma non a 34.700;
- 3) 30 euro, se il reddito complessivo è superiore a 34.700 euro ma non a 35.000;
- 4) 20 euro, se il reddito complessivo è superiore a 35.000 euro ma non a 35.100;
- 5) 10 euro, se il reddito complessivo è superiore a 35.100 euro ma non a 35.200;

c) figli

800 euro per ciascun figlio, compresi i figli naturali riconosciuti, i figli adottivi e gli affidati o affiliati. La detrazione aumenta a 900 euro per ciascun figlio di età inferiore ai tre anni.

Per ogni figlio portatore di handicap le predette detrazioni aumentano di un importo pari a 220 euro. Per i contribuenti con più di tre figli a carico la detrazione è aumentata di 200 euro per ciascun figlio a partire dal primo.

La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 95.000 euro, diminuito del reddito complessivo e 95.000 euro. In presenza di più figli, l'importo di 95.000 euro è aumentato, per tutti, di 15.000 euro per ogni figlio successivo al primo.

Sul punto la circolare dell'Agenzia delle Entrate n.15/E del 16 marzo 2007 ha chiarito che le maggiorazioni spettanti in ragione del numero dei figli (euro 200 ed euro 15.000) si applicano per l'intero anno, a prescindere dal momento in cui si verifica l'evento che dà diritto alla maggiorazione stessa.

Una delle novità di rilievo stabilita dalle nuove norme è costituita dal fatto che la detrazione per figli a carico deve essere ripartita nella misura del 50% tra i genitori non legalmente ed effettivamente separati ovvero, previo accordo tra gli stessi, spetta al genitore che possiede un reddito complessivo di ammontare più elevato. Tale disposizione ha un duplice effetto:

- consente di non far perdere la detrazione al coniuge che, avendo un reddito basso, non ha la capienza d'imposta necessaria al recupero dell'intera detrazione;
- non consente più di attribuire al coniuge, con reddito più basso e capienza di imposta, il massimo beneficio fiscale (le detrazioni, infatti, sono maggiori per i redditi più bassi), come invece era consentito con la Family area.

A tal proposito si fa presente, comunque, che attribuire al 100% la detrazione ad uno dei due genitori non determina più una convenienza economica per la famiglia ma uno svantaggio economico in quanto attribuire la detrazione al genitore con reddito più alto determina uno sconto d'imposta minore.

Si fa presente, ad esempio, che molti collaboratori, nel corso del 2006, per questioni di convenienza, non hanno usufruito nel reddito erogato dal CNR della deduzione per family area, in quanto usufruita al 100% dal genitore titolare di reddito più basso. Per il 2007 tali collaboratori dovranno presentare apposita richiesta con il nuovo modello di

comunicazione in allegato 4 (Mod. 5), per ottenere l'attribuzione della detrazione per figli a carico al 50% in quanto l'altro genitore, se anche per il 2007 possiede il reddito più basso, non può più usufruire del 100% della detrazione.

Altra novità di rilievo è costituita dal fatto che in caso di separazione legale ed effettiva o di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, la detrazione spetta, in mancanza di accordo, al genitore affidatario. Sul punto l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 15/E del 16 marzo 2007, ha chiarito che tale accordo può essere finalizzato a ripartire la detrazione nella misura del 50% ovvero, anche in questo caso, ad attribuire l'intera detrazione al genitore che ha il reddito più elevato.

Nel caso di affidamento congiunto o condiviso la detrazione è ripartita, in mancanza di accordo, nella misura del 50% tra i genitori. Ove il genitore affidatario ovvero, in caso di affidamento congiunto, uno dei genitori affidatari non possa usufruire in tutto o in parte della detrazione, per limiti di reddito, la detrazione è assegnata per intero al secondo genitore. La norma prevede che quest'ultimo, salvo diverso accordo tra le parti, è tenuto a riversare all'altro genitore affidatario un importo pari all'intera detrazione ovvero, in caso di affidamento congiunto, pari al 50% della detrazione stessa.

Con le nuove norme, ad esempio, il genitore non affidatario potrà usufruire del 50% della detrazione esclusivamente presentando apposita comunicazione, come da modello in allegato 4 (Mod.5), nel rispetto delle condizioni stabilite (accordo tra i genitori). Il collaboratore genitore non affidatario potrà usufruire anche del 100% della detrazione sempre in caso di accordo e purché abbia il reddito più alto rispetto al genitore affidatario. Ovviamente il genitore affidatario che già usufruisce del 50% della detrazione potrà:

- mantenere il 50% della detrazione comunicando, con il modello predetto, la sussistenza di un accordo in tal senso;
- avvalersi del 100% della detrazione comunicando, con il modello predetto, la situazione di unico affidatario del figlio a carico.

Anche nel caso di affidamento congiunto in cui la detrazione spetta al 50% tra i genitori, il dipendente interessato dovrà dichiarare tale condizione. Qualora voglia farsi applicare dal CNR il 100% della detrazione, avendo il reddito più alto, dovrà dichiarare, nell'apposito modello di comunicazione, che sussiste un accordo con l'altro genitore in tal senso.

In entrambi i casi di affidamento ad un solo genitore o affidamento congiunto, uno solo dei genitori potrà usufruire del 100% della detrazione comunicando nell'apposito modello che l'altro genitore non può usufruire di tutto o parte della medesima in quanto ha un reddito troppo basso.

La sussistenza per il collaboratore della condizione che dà diritto alla detrazione al 100% o al 50% deve essere dichiarata barrando la relativa casella del modello di comunicazione in allegato 4 (Mod. 5). Con tale scelta si dichiara, sotto la propria responsabilità, di appartenere ad una delle categorie riportate nelle note al modello.

Al fine di consentire all'Amministrazione finanziaria di effettuare i controlli sull'entità delle detrazioni usufruite da ciascun genitore, nel modello di comunicazione in allegato 4 (Mod. 5), tutti i collaboratori che usufruiscono della detrazione al 100% e

non hanno il coniuge a carico o il figlio in assenza di coniuge, devono indicare tra gli altri dati anche il codice fiscale dell'altro genitore.

Le nuove disposizioni stabiliscono, infine, che se l'altro genitore manca o non ha riconosciuto i figli naturali e il dipendente non è coniugato o, se coniugato, si è successivamente legalmente ed effettivamente separato, ovvero se vi sono figli adottivi, affidati o affiliati del solo dipendente e questi non è coniugato o, se coniugato, si è successivamente legalmente ed effettivamente separato, per il primo figlio si applicano, se più convenienti, le detrazioni previste per il coniuge a carico.

In questo caso si fa presente che il CNR, con la procedura SIGLA, applicherà sul compenso la detrazione prevista per il figlio e solo successivamente in sede di conguaglio fiscale effettuerà il confronto con quella per coniuge a carico attribuendo la detrazione più conveniente.

Sul punto l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che in presenza di più figli, qualora risulti più conveniente la detrazione per coniuge a carico rispetto a quella spettante per il figlio, le detrazioni per i figli successivi al primo devono essere calcolate tenendo conto del numero di tutti i figli a carico, compreso il primo.

Ovviamente qualora il coniuge sia fiscalmente a carico dell'altro, la detrazione per figli compete a quest'ultimo per l'intero importo.

d) altre persone a carico

750 euro, da ripartire pro quota tra coloro che hanno diritto alla detrazione, per ogni altra persona indicata nell'articolo 433 del codice civile che conviva con il contribuente o percepisca assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria. La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 80.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 80.000 euro.

1.1.2.2 Le “Detrazioni per carichi di famiglia” per cittadini extracomunitari

I commi da 1325 a 1327 dell'articolo unico della Legge finanziaria 2007 prevedono le nuove modalità per la richiesta delle detrazioni per carichi di famiglia da parte di cittadini extracomunitari. In particolare, viene stabilito che i cittadini extracomunitari, per poter usufruire attraverso il sostituto d'imposta o in sede di dichiarazione dei redditi delle detrazioni per carichi di famiglia, di cui all'articolo 12 del Tuir, sono tenuti a presentare la documentazione attestante lo status di familiare a carico che può essere costituita, per i familiari non residenti in Italia, da:

a) documentazione originale prodotta dall'autorità consolare del Paese d'origine, con traduzione in lingua italiana e asseverazione da parte del prefetto competente per territorio;

b) documentazione con apposizione dell'apostille, per i soggetti che provengono dai Paesi che hanno sottoscritto la Convenzione dell'Aja del 5 ottobre 1961. L'apostille, da apporsi sui documenti da valere fuori dallo Stato in cui sono stati formati, costituisce una specifica annotazione sull'originale della documentazione, rilasciata dalla competente autorità identificata dalla legge di ratifica della Convenzione;

c) documentazione validamente formata dal Paese d'origine, ai sensi della normativa ivi vigente, tradotta in italiano e asseverata come conforme all'originale dal consolato italiano del Paese d'origine.

La richiesta di detrazione, per gli anni successivi a quello di prima presentazione della documentazione deve essere accompagnata da dichiarazione che confermi il perdurare della situazione certificata ovvero da una nuova documentazione qualora i dati certificati debbano essere aggiornati.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, inoltre, che qualora i figli a carico del contribuente lavoratore extra-comunitario, siano invece residenti in Italia, per far valere le detrazioni è sufficiente, al fine di documentare il legame familiare, la certificazione dello stato di famiglia rilasciato dagli uffici comunali dal quale risulti l'iscrizione degli stessi nell'anagrafe della popolazione residente in Italia.

Al fine di usufruire delle detrazioni per carichi di famiglia il cittadino extracomunitario, oltre a presentare la documentazione sopra evidenziata, è tenuto a compilare e sottoscrivere il modello di comunicazione in allegato 4 (Mod. 5) indicando le condizioni di spettanza.

1.1.2.3. Le "Altre detrazioni"

La lettera d) del comma 6 dell'articolo unico della Legge Finanziaria 2007 introduce anche il nuovo art. 13 "Altre detrazioni" al TUIR (in vigore dal 1 gennaio 2007). Il nuovo art. 13 stabilisce che se alla formazione del reddito complessivo concorrono, tra gli altri, uno o più redditi di lavoro dipendente ed assimilati al lavoro dipendente tra cui in particolare quelli inerenti le collaborazioni coordinate e continuative e le borse di studio, spetta una detrazione dall'imposta lorda, rapportata al periodo di lavoro nell'anno, pari a:

- a) 1.840 euro, se il reddito complessivo non supera 8.000 euro. Per i rapporti di lavoro a tempo determinato, l'ammontare della detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a 1.380,00; tale importo sarà riconosciuto integralmente dal CNR, nel rispetto delle condizioni ivi previste, in sede di conguaglio, qualora il collaboratore, come ha precisato l'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 15/E, ne faccia esplicita "richiesta", da effettuare con il modello di comunicazione in allegato 4 (Mod. 5 punto 2 "Altre detrazioni");
- b) 1.338 euro, aumentata del prodotto tra 502 euro e l'importo corrispondente al rapporto tra 15.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 7.000 euro, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a 8.000 euro ma non a 15.000 euro;
- c) 1.338 euro, se il reddito complessivo è superiore a 15.000 euro ma non a 55.000 euro. La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 55.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 40.000 euro.

La detrazione spettante di cui alla lettera c), è aumentata di un importo pari a:

- 10 euro, se il reddito complessivo è superiore a 23.000 euro ma non a 24.000;
- 20 euro, se il reddito complessivo è superiore a 24.000 euro ma non a 25.000;
- 30 euro, se il reddito complessivo è superiore a 25.000 euro ma non a 26.000;
- 40 euro, se il reddito complessivo è superiore a 26.000 euro ma non a 27.700;
- 25 euro, se il reddito complessivo è superiore a 27.700 euro ma non a 28.000.

Se il reddito complessivo è superiore a 55.000 euro non spetta alcuna detrazione.

1.1.3) ADDIZIONALI COMUNALI E REGIONALI ALL'IRPEF

Le aliquote riferite alle addizionali vengono stabilite rispettivamente da Comuni e Regioni e calcolate sul compenso lordo ridotto di una somma corrispondente ad un terzo sia del contributo previdenziale G.S. INPS sia del contributo assicurativo INAIL a carico del collaboratore.

I commi 142 e 143 dell'articolo unico della Legge Finanziaria 2007 hanno apportato le seguenti modifiche all'art. 1 del Dlgs. 28/9/1998, n. 360, recante istituzione di una addizionale comunale all'IRPEF. In particolare, per quel che interessa, il rinnovato comma 4 dell'articolo 1 stabilisce che l'addizionale è dovuta alla provincia e al comune nel quale il contribuente ha il domicilio fiscale alla data del 1° gennaio dell'anno cui si riferisce l'addizionale stessa. Il versamento dell'addizionale medesima deve essere effettuato in acconto e a saldo unitamente al saldo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche. L'acconto e' stabilito nella misura del 30% dell'addizionale ottenuta applicando le aliquote al reddito imponibile dell'anno precedente. Si fa presente che l'acconto non è dovuto dai soggetti che rientrano nella soglia di esenzione deliberata dal comune ai sensi dell'articolo 1, comma 3-bis, del d.lgs. n. 390 del 1998.

In merito si evidenzia che l'applicazione della soglia di esenzione deliberata dal comune viene presa in considerazione automaticamente dalla procedura di contabilità, in sede di conguaglio fiscale, in relazione all'ammontare dei compensi corrisposti nell'anno di riferimento. I soggetti interessati, pertanto, non dovranno presentare alcuna richiesta.

Ai fini della determinazione dell'acconto l'aliquota viene assunta nella misura deliberata per l'anno di riferimento (2007) qualora la pubblicazione della delibera, in un apposito sito internet, sia effettuata non oltre il 15 febbraio del medesimo anno ovvero, in mancanza, nella misura vigente nell'anno precedente. Il comma 5 dell'art. 1 del Dlgs. 28/9/1998, n. 360, prevede, inoltre, che relativamente ai redditi di lavoro dipendente ed ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui agli articoli 49 e 50 del TUIR, l'acconto dell'addizionale dovuto è determinato dai sostituti d'imposta ed il relativo importo è trattenuto in un numero massimo di nove rate mensili, effettuate a partire dal mese di marzo.

Si ricorda che il saldo dell'addizionale comunale viene determinato all'atto delle operazioni di conguaglio e che il relativo importo è trattenuto nel cedolino paga del collaboratore in undici rate, a partire dal mese di gennaio dell'anno successivo. In caso di cessazione del rapporto di lavoro l'addizionale residua dovuta viene prelevata in unica soluzione. L'importo da trattenere e quello trattenuto saranno indicati nella certificazione unica dei redditi di lavoro dipendente c.d. "Modello CUD".

Con riferimento all'addizionale regionale all'Irpef non sono cambiate le modalità di determinazione ed applicazione della corrispondente ritenuta che viene effettuata al momento della cessazione del rapporto di lavoro (in unica soluzione) ovvero calcolata in sede di conguaglio di fine anno ed effettuata in 11 rate a partire dall'anno successivo.

1.1.4) IRAP

La Legge Finanziaria 2007 non ha apportato alcuna modifica relativamente alla disciplina IRAP. Pertanto, il compenso lordo deve essere assoggettato ad IRAP nella misura del:

- 8,5% se l'incarico è conferito per lo svolgimento di attività istituzionale (art. 16 comma 2 Dlgs 446/97), calcolata sul compenso lordo;

- 4,25% aliquota ordinaria (ovvero aliquote diverse per le quali le Regioni hanno stabilito maggiorazioni in relazione ai settori di attività - es. Regione Lazio aliquota maggiorata per il 2007 pari a 5,25%) se l'incarico è conferito per lo svolgimento di attività commerciale (art. 16 comma 1 Dlgs 446/97) calcolata sul compenso lordo aumentato dei 2/3 a carico del CNR per Gestione separata INPS ed INAIL.

1.1.5) GESTIONE SEPARATA INPS

La Legge 335/1995 dispone, all'articolo 2, comma 26, l'iscrizione in una apposita gestione separata presso l'INPS anche dei titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

Il comma 770 della Legge finanziaria 2007 stabilisce le seguenti aliquote da applicare sui compensi corrisposti dall'anno 2007:

- 16% per gli iscritti ad altre forme di previdenza obbligatoria (Inps, Inpdap, ecc.) e per i titolari di pensione diretta, indiretta o di reversibilità;
- 23,50% (di cui 0,50% a titolo di contributo per maternità) per gli iscritti alla G.S. Inps che non risultino assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie.

Si fa presente che con messaggio n. 2647 del 31 gennaio 2007 l'INPS ha comunicato il nuovo massimale, oltre il quale il contributo non è più dovuto, che per l'anno 2007 è pari ad Euro 87.187,00.

Il contributo dovuto segue sempre la ripartizione tra committente e collaboratore nella misura rispettivamente pari a 2/3 e 1/3, così come previsto dall'articolo 1, comma 2, del decreto Ministeriale n. 281/1996, "Regolamento recante modalità e termini per il versamento del contributo previsto dall'articolo 2, comma 30, della legge 8 Agosto 1995, n. 335".

1.1.6) INAIL

I collaboratori coordinati e continuativi sono soggetti agli obblighi assicurativi INAIL qualora svolgano una delle attività previste dall'articolo 1 del DPR 30 giugno 1965, n. 1124, secondo quanto disposto dall'articolo 5 del decreto legislativo 23 febbraio 2000, n. 38. Anche il CNR, pertanto, è tenuto a tutti gli adempimenti posti a carico dei datori di lavoro dal citato Testo unico. In pratica, si tratta delle attività già indicate nell'articolo 4 del Testo unico, integrate dalle attività nelle quali vi sia utilizzo non occasionale di veicoli a motore per l'esercizio delle mansioni affidate.

Dal 1 gennaio 2005, gli adempimenti riguardanti l'INAIL che riguardano la denuncia di inizio/cessazione attività, il versamento del premio, di denuncia annuale, sono effettuati direttamente dal competente Ufficio Contabilità Fiscale della Ragioneria della SAC.

Per i dettagli riguardanti l'applicazione delle disposizioni in materia di INAIL si rinvia alla circolare CNR n. 3/2006.

1.1.7) CONGUAGLI FISCALI E CERTIFICAZIONI

I compensi a collaboratori coordinati e continuativi sono soggetti a conguaglio fiscale alla cessazione del rapporto o alla fine dell'anno. Per le collaborazioni coordinate e continuative il CNR rilascerà nei termini previsti il modello CUD. Al collaboratore viene data la possibilità anche di presentare il modello 730 al CAF o ai professionisti abilitati, nel rispetto delle condizioni previste dalla vigente normativa.

1.2) Collaboratori non residenti fiscalmente in Italia

Ai fini IRPEF sono considerati non residenti coloro che non sono iscritti nelle anagrafi comunali dei residenti per la maggior parte del periodo d'imposta, cioè per almeno 183 giorni (184 per gli anni bisestili), e non hanno, nel territorio dello Stato italiano, né il domicilio (sede principale di affari e interessi) né la residenza (dimora abituale). Se manca anche una sola di queste condizioni i contribuenti interessati sono considerati residenti.

Occorre sottolineare che si considerano residenti in Italia, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente ed emigrati in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato.

I collaboratori non residenti che hanno prodotto redditi o possiedono beni in Italia sono tenuti a versare le imposte allo Stato italiano, salvo eccezioni previste da eventuali Convenzioni per evitare le doppie imposizioni stipulate tra lo Stato italiano e quello di residenza. Le Convenzioni bilaterali contro la doppia imposizione possono prevedere disposizioni specifiche per ricercatori e professori e prevedere ad esempio il pagamento di imposte e contributi unicamente nel Paese di residenza del ricercatore o del professore. Per la consultazione delle Convenzioni si consiglia di collegarsi al sito dell'Agenzia delle Entrate <http://www.fisconelmondo.it/modules/news/>.

1.2. A) Non esistenza di una Convenzione contro le doppie imposizioni

Qualora non esista una Convenzione contro le doppie imposizioni che disponga diversamente ovvero se esiste non si applichi in quanto il caso non è disciplinato, ed il reddito ad un collaboratore non residente è corrisposto dal CNR (=prodotto in Italia), il compenso è sottoposto al seguente regime fiscale, previdenziale ed assicurativo in Italia.

1.2. A.1) IRPEF

L'art. 24 del DPR 600/73, comma 1 ter) stabilisce che sui redditi di cui all'art. 50, comma 1 lettera c-bis) deve essere operata una ritenuta a titolo di imposta nella misura del 30%.

1.2. A.2) DETRAZIONI

Non si applicano in quanto in questo caso l'IRPEF è una ritenuta a titolo di imposta.

1.2. A.3) ADDIZIONALI REGIONALI E COMUNALI ALL'IRPEF

L'addizionale regionale all'IRE non è dovuta dai soggetti non residenti ai sensi del comma 2 dell'art. 50 del Dlgs 446/97. L'art. 1 del Dlgs 360/98 istituisce l'addizionale comunale all'IRPEF che non si applica ai non residenti, in quanto la medesima segue le stesse modalità stabilite per l'addizionale regionale all'IRPEF.

1.2. A.4) IRAP

L'art. 4 del Dlgs 446/97 stabilisce al comma 1 che l'IRAP si applica sul valore della produzione netta derivante dall'attività esercitata nel territorio della Regione. Pertanto, l'IRAP si applica anche ai collaboratori non residenti che svolgono attività nel territorio di una Regione italiana. Il compenso lordo quindi deve essere assoggettato ad IRAP nella misura del:

- 8,5% se l'incarico è conferito per lo svolgimento di attività istituzionale (art. 16 comma 2 Dlgs 446/97), calcolata sul compenso lordo;
- 4,25% aliquota ordinaria (ovvero aliquote diverse per le quali le Regioni hanno stabilito maggiorazioni in relazione ai settori di attività) se l'incarico è conferito per lo svolgimento di attività commerciale (art. 16 comma 1 Dlgs 446/97) calcolata sul compenso lordo aumentato dei 2/3 a carico del CNR per Gestione separata INPS ed INAIL.

1.2. A.5) GESTIONE SEPARATA INPS

Si applicano sul compenso lordo le aliquote e lo scaglione già illustrati al paragrafo 1.1.5) in relazione alle condizioni ivi descritte.

1.2. A.6) INAIL

La gestione INAIL si applica ai collaboratori non residenti in Italia senza Convenzione e segue le stesse regole già viste al paragrafo 1.1.6).

1.2. A.7) CONGUAGLI FISCALI E CERTIFICAZIONI

Non si effettuano i conguagli fiscali, si rilascia certificazione del compenso corrisposto e della ritenuta operata. Il collaboratore non può presentare il modello 730.

1.2. B) Esistenza di una Convenzione contro le doppie imposizioni

La normativa nazionale dispone che il reddito di un collaboratore non residente è soggetto a tassazione in Italia nel caso in cui lo stesso è corrisposto da un datore di lavoro residente in Italia ed anche se il reddito stesso è stato prodotto all'estero. Qualora, però, sussista una Convenzione contro le doppie imposizioni nella quale è previsto che il reddito corrisposto ad un collaboratore residente in uno Stato estero sia imponibile solamente in tale Stato, allora l'assoggettamento fiscale, considerando la regola generale sulla base della quale le norme convenzionali internazionali prevalgono su quelle interne, è nello Stato estero di residenza. Il compenso del collaboratore in questo caso è sottoposto al seguente regime fiscale, previdenziale ed assicurativo in Italia:

1.2. B.1) IRPEF

Il compenso corrisposto non è soggetto ad IRPEF.

1.2. B.2) DETRAZIONI

Non si applicano in quanto non esiste imposta IRPEF.

1.2. B.3) ADDIZIONALI REGIONALI E COMUNALI ALL'IRPEF

Non si applicano.

1.2. B.4) IRAP

Secondo quanto già detto al punto 1.2. A.4) anche in questo caso il compenso lordo deve essere assoggettato ad IRAP nella misura del:

- 8,5% se l'incarico è conferito per lo svolgimento di attività istituzionale (art. 16 comma 2 Dlgs 446/97), calcolata sul compenso lordo;
- 4,25% aliquota ordinaria (ovvero aliquote diverse per le quali le Regioni hanno stabilito maggiorazioni in relazione ai settori di attività) se l'incarico è conferito per lo svolgimento di attività commerciale (art. 16 comma 1 Dlgs 446/97) calcolata sul compenso lordo aumentato dei 2/3 a carico del CNR per Gestione separata INPS ed INAIL.

1.2. B.5) GESTIONE SEPARATA INPS

Non si applica.

1.2. B.6) INAIL

La gestione INAIL per i collaboratori non residenti in Italia con Convenzione segue le stesse regole già viste al paragrafo 1.1.6). Sono pertanto soggetti ad INAIL.

1.2. B.7) CONGUAGLI FISCALI E CERTIFICAZIONI

Non si effettuano i conguagli fiscali e si rilascia la certificazione del compenso corrisposto. Il collaboratore non può presentare il modello 730.

2. BORSE DI STUDIO

(Disciplinati fiscalmente dall'art. 50 comma 1 lettera c del TUIR)

2.1) IRPEF

Le somme corrisposte dal CNR a titolo di Borsa di studio, sia per soggetti residenti sia per soggetti non residenti in Italia, sono assoggettate alle stesse regole IRPEF (aliquote, scaglioni e detrazioni) stabilite per i collaboratori coordinati e continuativi fiscalmente residenti in Italia. Si rinvia, pertanto al precedente paragrafo 1.1 intitolato "Collaboratori fiscalmente residenti in Italia". Si riepilogano, comunque, alcuni aspetti di rilievo.

2.2) DETRAZIONI

Con particolare riferimento ai soggetti fiscalmente non residenti in Italia, il comma 6 dell'articolo 1 della Legge Finanziaria 2007 ha apportato modifiche all'art. 24 del TUIR intitolato "Determinazione dell'imposta dovuta dai non residenti". In particolare viene stabilito che dall'imposta lorda dovuta dal non residente si scomputano le detrazioni di cui all'articolo 13 del TUIR "Altre detrazioni" mentre le "Detrazioni per carichi di famiglia" non competono. Per le "Detrazioni per carichi di famiglia" tuttavia il comma 1324 dell'articolo unico della Legge finanziaria 2007 ha introdotto, per gli anni 2007, 2008 e 2009, le detrazioni per carichi di famiglia dei soggetti non residenti, a condizione che gli stessi dimostrino, con idonea documentazione, che le persone alle quali tali detrazioni si riferiscono non possiedano un reddito complessivo superiore, al lordo degli oneri deducibili, al limite di euro 2.840,51, compresi i redditi prodotti fuori dal territorio dello Stato, e di non godere, nel paese di residenza, di alcun beneficio fiscale connesso ai carichi familiari. La documentazione idonea a dimostrare la sussistenza delle predette condizioni deve essere individuata con apposito decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze. In attesa di tale specifica, tuttavia, i singoli Centri di responsabilità possono farsi rilasciare dall'interessato una apposita dichiarazione facendo barrare al collaboratore/borsista la casella corrispondente alla dicitura "Non residente fiscalmente in Italia" contenuta nel modello di comunicazione in allegato 4 (Mod. 5).

Qualora il titolare della borsa di studio sia un cittadino extracomunitario (residente o non residente fiscalmente in Italia), per usufruire delle detrazioni per carichi di famiglia, occorrerà rispettare quanto stabilito al paragrafo 1.1.2.2..

Relativamente all'applicazione delle "Altre detrazioni" si rinvia a quanto illustrato, per le stesse, al precedente punto 1.1.2.3.

2.3) ADDIZIONALI REGIONALI E COMUNALI ALL'IRPEF

Si applicano esclusivamente ai compensi corrisposti ai titolari di borse di studio residenti fiscalmente in Italia.

2.4) IRAP

Le somme corrisposte a titolo di borsa di studio devono essere assoggettate ad IRAP nella misura del:

- 8,5% se la borsa è conferita per lo svolgimento di attività istituzionale (art. 16 comma 2 Dlgs 446/97), calcolata sul compenso lordo;
- 4,25% aliquota ordinaria (ovvero aliquote diverse per le quali le Regioni hanno stabilito maggiorazioni in relazione ai settori di attività) se la borsa è conferita per

lo svolgimento di attività commerciale (art. 16 comma 1 Dlgs 446/97), calcolata sul compenso lordo.

2.5) GESTIONE SEPARATE INPS

Le somme corrisposte a titolo di borsa di studio non sono soggette a G.S. INPS.

2.6) INAIL

Non sono soggetti alle norme riguardanti l'INAIL.

2.7) CONGUAGLI FISCALI E CERTIFICAZIONI

I compensi dei titolari di borse di studio sono soggetti a conguaglio fiscale alla cessazione del rapporto o alla fine dell'anno. Il CNR rilascerà nei termini previsti il modello CUD. Il titolare di borsa di studio non può presentare il modello 730 al CAF o ai professionisti abilitati ma deve obbligatoriamente presentare, qualora ricorrano le condizioni, il modello Unico.

Considerato quanto sopra esposto, per i titolari di borse di studio possono essere utilizzati i modelli di comunicazione dei dati fiscali in allegato 4 (esclusivamente i Mod. 1, 4 e 5).

3. GLI ASSEGNI DI RICERCA

(Disciplinati fiscalmente dall'art. 50 comma 1 lettera c del TUIR)

Dal punto di vista fiscale sono inquadrati tra i redditi assimilati al lavoro dipendente dal DPR 917/86 (TUIR) art. 50 comma 1 lettera c): "Sono assimilati ai redditi di lavoro dipendente: ... omissis ... c) le somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio o di assegno ... omissis ... , se il beneficiario non è legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante".

3.1) IRPEF

Le somme corrisposte a titolo di assegno di ricerca sono esenti da IRPEF, ai sensi del combinato disposto degli artt. 4 della Legge 476/1984 e 51 della Legge 446/97, e conseguentemente anche da addizionale regionale e comunale all'IRPEF.

3.2) IRAP

Ai sensi dell'art. 10 bis del Dlgs 446/97 le somme corrisposte a titolo di assegno di ricerca sono escluse dalla base imponibile IRAP, relativamente allo svolgimento dell'attività istituzionale, in quanto esenti dall'imposta sul reddito delle persone fisiche. Le somme corrisposte ai titolari di assegni di ricerca in ambito commerciale sono invece soggette all'aliquota IRAP del 4,25% (ovvero aliquote diverse per le quali le Regioni hanno stabilito maggiorazioni in relazione ai settori di attività) calcolata sul compenso lordo aumentato dei 2/3 a carico del CNR per Gestione separata INPS.

3.3) GESTIONE SEPARATE INPS

Le somme corrisposte a titolo di assegno di ricerca sono assoggettate alla G.S. INPS con le medesime condizioni (percentuali e scaglione) stabilite al paragrafo 1.1.5.

3.4) INAIL

Non sono soggetti alle norme riguardanti l'INAIL.

Considerato quanto sopra esposto, per i titolari di assegni di ricerca possono essere utilizzati i modelli di comunicazione dei dati fiscali in allegato 4 (esclusivamente i Mod. 1, 2 e 3).

4. I RAPPORTI DI LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE

(Disciplinati fiscalmente dall'art. 67 comma 1 lettera l) del TUIR)

Tali rapporti sono disciplinati fiscalmente dall'art. 67, comma 1, lettera L) del DPR 917/86 (TUIR): "Sono redditi diversi ... omissis ... l) i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere".

Per quanto attiene agli aspetti che interessano, la Legge Finanziaria 2007 non prevede, per tale tipologia di reddito, alcuna novità per gli adempimenti del sostituto d'imposta riguardanti gli aspetti fiscali ed assicurativi. Unica novità è prevista in ambito previdenziale con riferimento alle aliquote riguardanti la G.S. INPS la cui misura è la medesima prevista per i collaboratori coordinati e continuativi e cioè:

- 16% per gli iscritti ad altre forme di previdenza obbligatoria (Inps, Inpdap, ecc.) e per i titolari di pensione diretta, indiretta o di reversibilità;
- 23,50% (di cui 0,50% a titolo di contributo per maternità) per gli iscritti alla G.S. Inps che non risultino assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie.

Restano in vigore le disposizioni del D.L. 269/2003, convertito con modifiche dalla Legge 326/2003 - art. 44, comma 2, che stabiliscono, per i soggetti che esercitano attività di lavoro autonomo occasionale, l'obbligo all'iscrizione alla Gestione Separata Inps qualora il reddito annuo derivante da tale attività abbia superato l'importo di euro 5.000, a prescindere dal numero di committenti.

Si riepiloga, pertanto, in sintesi, il trattamento fiscale, previdenziale ed assicurativo dei compensi corrisposti ai lavoratori autonomi occasionali residenti e non residenti fiscalmente in Italia.

4.1) Lavoratori autonomi occasionali residenti fiscalmente in Italia

4.1.1) IRPEF

Il compenso lordo è assoggettato alla ritenuta IRPEF del 20% a titolo di acconto che deve essere effettuata dal sostituto d'imposta all'atto della corresponsione del compenso. Tale ritenuta deve essere operata sia sul compenso lordo, sia sulle spese indicate in fattura. Si ricorda che le somme corrisposte a titolo di rimborso spese inerenti alla produzione del reddito di lavoro autonomo anche occasionale devono considerarsi, in via generale, quali compensi "comunque denominati" e devono essere, quindi, assoggettati, ai sensi dell'art. 25 del DPR n. 600 del 1973, alla ritenuta alla fonte a titolo di acconto nella misura del 20% (Cfr. Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 69/E del 21 marzo 2003).

4.1.2) ADDIZIONALI REGIONALI E COMUNALI ALL'IRPEF

Le determina e le versa direttamente il prestatore in sede di dichiarazione dei redditi.

4.1.3) IRAP

Il compenso lordo è assoggettamento ad IRAP dal sostituto d'imposta nella misura del:

- 8,5% se l'incarico è conferito per lo svolgimento di attività istituzionale (art. 16 comma 2 del Dlgs 446/97) calcolata sul compenso lordo;
- 4,25% aliquota ordinaria (ovvero aliquote diverse per le quali le Regioni hanno stabilito maggiorazioni in relazione ai settori di attività) se l'incarico è conferito per lo svolgimento di attività commerciale (art. 16 comma 1 del Dlgs 446/97)

calcolata sul compenso lordo aumentato dei 2/3 relativi alla G.S. Inps a carico del committente.

4.1.4) GESTIONE SEPARATA INPS

L'obbligo di iscrizione alla Gestione Separata Inps sussiste qualora il reddito annuo derivante da tale attività abbia superato l'importo di euro 5.000,00, a prescindere dal numero di committenti.

Ai fini della determinazione della corretta contribuzione previdenziale, dovrà tenersi necessariamente conto (da inserire in SIGLA come "compensi esterni") anche degli altri compensi soggetti a G.S. Inps (co.co.co., assegni di ricerca), compresi quelli da analoghe prestazioni occasionali, eventualmente corrisposti allo stesso soggetto da committenti diversi dal CNR ed a quest'ultimo comunicati dall'interessato con il modello 3 di cui all'allegato 4 alla presente.

Il contributo è determinato sulla parte di compenso superiore ai 5.000,00 euro, applicando le aliquote previste per la G.S. Inps, (cfr. paragrafo 1.1.5) fino al massimale, per l'anno 2007, di euro 87.187,00.

I contributi previdenziali debbono essere calcolati (1/3 a carico del prestatore e 2/3 a carico del committente) sul compenso lordo erogato al lavoratore occasionale, al netto della franchigia di euro 5.000,00 annui, con esclusione delle spese poste a carico del committente, purché indicate nella nota di addebito (quali spese di viaggio documentate). Esempio: in caso di compenso pari a € 6.800,00 ed ipotizzando un addebito di ulteriori € 500,00 per spese inerenti la produzione di reddito, i contributi andranno calcolati solo sull'importo di € 1.800,00.

4.1.5) INAIL

Tali rapporti di lavoro autonomo non sono soggetti alle norme riguardanti l'INAIL.

4.1.6) CONGUAGLI FISCALI E CERTIFICAZIONI

Non si effettuano conguagli fiscali. Il sostituto d'imposta deve rilasciare apposita certificazione dei compensi corrisposti e delle ritenute operate nell'anno di imposta. Il prestatore di lavoro autonomo occasionale, in relazione a tale rapporto di lavoro, non può presentare il modello 730.

4.2) Lavoratori autonomi occasionali non residenti fiscalmente in Italia

4.2. A) Non esistenza di una Convenzione contro le doppie imposizioni

4.2. A.1) IRPEF

La ritenuta IRPEF, da effettuare sul compenso da parte del sostituto d'imposta, è determinata nella misura del 30% ai sensi del comma 2 dell'art. 25 del DPR 600/73.

Anche le somme corrisposte a titolo di rimborso spese inerenti alla produzione del reddito di lavoro autonomo occasionale devono essere assoggettate alla medesima ritenuta nella misura del 30%.

4.2. A.2) ADDIZIONALI REGIONALI E COMUNALI ALL'IRPEF

Il compenso non è soggetto ad addizionali regionali e comunali all'IRPEF.

4.2. A.3) IRAP

Il compenso lordo è assoggettamento ad IRAP dal sostituto d'imposta nella misura del:

- 8,5% se l'incarico è conferito per lo svolgimento di attività istituzionale (art. 16 comma 2 Dlgs 446/97) calcolata sul compenso lordo;
- 4,25% aliquota ordinaria (ovvero aliquote diverse per le quali le Regioni hanno stabilito maggiorazioni in relazione ai settori di attività) se l'incarico è conferito per lo svolgimento di attività commerciale (art. 16 comma 1 Dlgs 446/97) calcolata sul compenso lordo aumentato dei 2/3 della G.S. Inps a carico del committente.

4.2. A.4) GESTIONE SEPARATA INPS

Si applica con le medesime modalità previste al punto 2.1.4) per i lavoratori autonomi occasionali residenti fiscalmente in Italia.

4.2. A.5) INAIL

Tali rapporti di lavoro autonomo non sono soggetti alle norme riguardanti l'INAIL.

4.2. A.6) CONGUAGLI FISCALI E CERTIFICAZIONI

Non si effettuano conguagli fiscali. Il sostituto d'imposta deve rilasciare apposita certificazione dei compensi corrisposti e delle ritenute operate nell'anno di imposta. Il prestatore di lavoro autonomo occasionale, in relazione a tale rapporto di lavoro, non può presentare il modello 730.

4.2. B) Esistenza di una Convenzione contro le doppie imposizioni

4.2. B.1) IRPEF

Il compenso corrisposto è esente da ritenute IRPEF (qualora la convenzione lo preveda).

4.2 B.2) ADDIZIONALI REGIONALI E COMUNALI ALL'IRPEF

Il compenso corrisposto se è esente da IRPEF è esente anche da addizionali regionali e comunali all'IRPEF.

4.2. B.3) IRAP

Il compenso lordo è assoggettamento ad IRAP dal sostituto d'imposta nella misura del:

- 8,5% se l'incarico è conferito per lo svolgimento di attività istituzionale (art. 16 comma 2 Dlgs 446/97) calcolata sul compenso lordo;
- 4,25% aliquota ordinaria (ovvero aliquote diverse per le quali le Regioni hanno stabilito maggiorazioni in relazione ai settori di attività) se l'incarico è conferito per lo svolgimento di attività commerciale (art. 16 comma 1 Dlgs 446/97) calcolata sul compenso lordo aumentato dei 2/3 della G.S. Inps a carico del committente.

4.2. B.4) GESTIONE SEPARATA INPS

Non si applica.

4.2. B.5) INAIL

Tali rapporti di lavoro autonomo non sono soggetti alle norme riguardanti l'INAIL.

4.2. B.6) CONGUAGLI FISCALI E CERTIFICAZIONI

Non si effettuano conguagli fiscali. Il sostituto d'imposta deve rilasciare apposita certificazione dei compensi corrisposti. Il prestatore di lavoro autonomo occasionale, in relazione a tale rapporto di lavoro, non può presentare il modello 730.

Considerato quanto sopra esposto, per i titolari di lavoro autonomo occasionale possono essere utilizzati i modelli di comunicazione dei dati previdenziali in allegato 4 (esclusivamente i Mod. 1, 2 e 3).

5. I RAPPORTI DI LAVORO AUTONOMO ABITUALE (Professionisti con partita Iva)

(Disciplinati fiscalmente dall'art. 53 del TUIR)

Per queste tipologie di incarichi la Legge Finanziaria del 2007 non ha previsto alcun nuovo adempimento da parte del sostituto d'imposta rispetto all'anno 2006. L'articolo 53 del TUIR dispone che: "Sono redditi di lavoro autonomo quelli che derivano dall'esercizio di arti e professioni. Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva di attività di lavoro autonomo ... omissis

La Legge 335/95 di riforma del sistema pensionistico – Art. 2 comma 26, prevede un contributo previdenziale del 16% dovuto da lavoratori autonomi che esercitano una attività professionale per la quale non è prevista una forma assicurativa pensionistica. I professionisti iscritti alla G.S. suddetta liquidano direttamente il contributo in sede di dichiarazione dei redditi esercitando il diritto di rivalsa sul committente in ragione del 4% del corrispettivo pattuito.

Dal punto di vista fiscale si distinguono due tipologie di trattamento:

- Professionisti soggetti al regime di *tassazione ordinaria* relativamente ai quali i corrispettivi esposti in fattura sono assoggettati alla ritenuta di acconto del 20%; i professionisti effettueranno con la propria dichiarazione dei redditi l'autoliquidazione ed il versamento delle imposte compresa l'Irap e le addizionali.
- Professionisti che si avvalgono del *regime fiscale agevolato* di cui all'art. 13 della Legge 388/2000. Il sostituto d'imposta non è tenuto ad operare la ritenuta dietro presentazione di una apposita dichiarazione dalla quale risulti che i redditi sono soggetti ad imposta sostitutiva, ovvero tramite una apposita annotazione in fattura. (Circolare Agenzia Entrate n. 8/2001).

Dal punto di vista previdenziale si distinguono tre tipologie di trattamento:

1) Professionisti non titolari di propria cassa di previdenza

La Legge 335/95 di riforma del sistema pensionistico – Art. 2 comma 26 ha introdotto il contributo previdenziale G.S. INPS dovuto da lavoratori autonomi che esercitano una attività professionale per la quale non è prevista una forma assicurativa pensionistica.

I compensi sono soggetti all'aliquota del 4% a titolo di rivalsa che il professionista addebita in fattura/parcella al committente. Tale contributo è *imponibile sia ai fini Iva sia ai fini della ritenuta d'acconto IRPEF*.

Spetta al professionista liquidare direttamente il contributo in sede di dichiarazione dei redditi.

2) Professionisti iscritti alla propria cassa di previdenza

I compensi sono soggetti all'aliquota, la cui misura è definita dai Regolamenti interni della cassa, da addebitare a titolo di rivalsa in fattura/parcella al committente.

Tale contributo, calcolato sul compenso lordo, è *imponibile esclusivamente ai fini Iva*.

Spetta al professionista liquidare direttamente il contributo secondo le modalità previste dalla propria cassa di previdenza.

3) Professionisti non iscritti alla propria cassa in quanto già iscritti alla G.S. INPS

I compensi sono soggetti sia all'aliquota G.S. INPS del 4% sia al contributo, la cui misura è definita dai Regolamenti interni della cassa, che il professionista addebita, entrambi, a titolo di rivalsa in fattura/parcella al committente.

Il contributo G.S. INPS 4% è *imponibile sia ai fini Iva sia ai fini della ritenuta d'acconto IRPEF*.
Il contributo della propria cassa di previdenza è *imponibile esclusivamente ai fini Iva*.

Tali rapporti di lavoro autonomo non sono soggetti alle norme riguardanti l'INAIL.

Si coglie l'occasione, in questa sede, per comunicare un aggiornamento riguardante la circolare 27/2006 ed alla quale si rinvia per i necessari approfondimenti. Il comma 69 della Legge Finanziaria 2007 ha modificato il comma 12 bis dell'art. 35 del D.L. 223/2006 concernente la decorrenza dei limiti per il divieto del pagamento in contanti per gli esercenti arti e professioni. I limiti con le nuove decorrenze sono i seguenti:

- 1.000 euro, dal 4 agosto 2006 fino al 30 giugno 2008;
- 500 euro, per il periodo compreso tra il 1 luglio 2008 e il 30 giugno 2009;
- 100 euro a partire dal 1 luglio 2009.

Si ricorda che non rientrano nella applicazione della normativa in questione i soggetti che svolgono attività nell'esercizio di imprese commerciali ed artigianali.

6. I MODELLI DI COMUNICAZIONE DEI DATI FISCALI, PREVIDENZIALI E ASSICURATIVI

Affinché si possa applicare sulle somme da corrispondere al collaboratore o al titolare della borsa di studio il corretto trattamento fiscale, previdenziale (anche per assegni di ricerca) ed assicurativo, è necessario che ciascun Centro di responsabilità acquisisca alcune informazioni che possono essere reperite con i modelli di comunicazione in allegato 4, riguardanti anche la situazione familiare e reddituale del collaboratore/borsista residente in Italia comunitario o extracomunitario, non residente in Italia comunitario o extracomunitario.

In particolare si fa presente che, nel rispetto della norma, con riferimento alle detrazioni per familiari a carico, per i collaboratori/borsisti con figli a carico e con coniuge non a carico, è stata ridotta, in automatico al 50%, nella procedura SIGLA, la percentuale riguardante le detrazioni per figli a carico, precedentemente acquisite dalla medesima nella misura del 100%. Il collaboratore/borsista che vuole ripristinare la detrazione al 100% lo può fare presentando il modello in questione purché abbia il reddito più alto rispetto a quello dell'altro genitore e ci sia un accordo con il medesimo in tal senso. Nel caso in cui non ripristini la detrazione al 100%, l'altro genitore dovrà comunicare al proprio datore di lavoro la percentuale di spettanza della detrazione per figli al 50%.

Anche per la gestione separata INPS i trattamenti ancora in essere con aliquota fino al 2006 pari al 10% ed al 15% sono stati convertiti, in automatico, in trattamenti con aliquota al 16% mentre i trattamenti al 18,20% e 19,20% sono stati convertiti in trattamenti al 23,5%.

Considerati, comunque, i profondi cambiamenti sia fiscali che previdenziali validi dal 2007 si consiglia a tutti i Centri di responsabilità, anche per i rapporti in corso, di acquisire nuovamente le condizioni di spettanza di aliquote e detrazioni facendo riempire e sottoscrivere a tutti i collaboratori/borsisti, cui deve essere corrisposto un compenso nel 2007, il modello in allegato 4.

Questo anche perché ci possono essere collaboratori/borsisti che:

- vogliono usufruire di una "altra detrazione" e/o di una "detrazione per familiari a carico" più basse, diverse da quelle risultanti in automatico dal CNR che considera solo i redditi erogati dal medesimo. In questo caso il collaboratore/borsista dovrà indicare, nel nuovo modello di comunicazione, il reddito complessivo per l'anno 2007 (ad esclusione del reddito che sarà corrisposto dal CNR), al fine di poter usufruire della detrazione corrispondente nel cedolino paga. Si precisa in particolare che il reddito complessivo è costituito dalla somma dei redditi percepiti dalla persona, al lordo degli oneri deducibili, compreso il reddito imputabile all'unità immobiliare adibita ad abitazione principale ed alle relative pertinenze. La comunicazione del reddito complessivo (indicando a parte quello dell'abitazione principale e sue pertinenze) dovrà essere effettuata con l'apposito modello di comunicazione in allegato 4 (Mod. 5 punto 3 "Dati integrativi del reddito ai fini del calcolo delle detrazioni spettanti"). Tale comunicazione ha validità solo per l'anno in cui viene presentata (es. il 2007), pertanto, se il soggetto vuole avvalersene anche per gli anni successivi dovrà effettuare nuova comunicazione per ogni anno di riferimento;
- vogliono mantenere la condizione di contribuenti non tenuti alla presentazione della dichiarazione dei redditi. Si fa riferimento in questo caso esclusivamente ai collaboratori/borsisti non tenuti alla presentazione della dichiarazione dei redditi in quanto non in possesso di altri redditi (oltre a quello erogato dal CNR) e/o di oneri deducibili e/o detrazioni di imposta da far valere in sede di presentazione del modello 730 o Unico e titolari del solo reddito relativo all'abitazione principale e relative pertinenze. Considerato che le detrazioni d'imposta spettano in relazione al reddito

complessivo, tali soggetti dovranno necessariamente comunicare al CNR, con il modello di comunicazione in allegato 4 (Mod. 5 punto 3 "Dati integrativi del reddito ai fini del calcolo delle detrazioni spettanti"), il reddito relativo all'abitazione principale e relative pertinenze per poter mantenere la condizione di contribuenti non tenuti alla presentazione della dichiarazione dei redditi. Con la predetta informazione reddituale, infatti, il CNR provvederà, in qualità di sostituto d'imposta, ad attribuire direttamente la corretta detrazione spettante senza che ci sia la necessità per il collaboratore/borsista di presentare la dichiarazione dei redditi. In caso di assenza di comunicazione i predetti contribuenti dovranno necessariamente presentare la dichiarazione dei redditi:

- non vogliono usufruire a decorrere dall'anno 2007 di alcuna detrazione per carichi di famiglia e per altre detrazioni (ad esempio perché in possesso di un reddito complessivo, compreso quello erogato dal CNR, superiore rispettivamente a 80.000 euro e 55.000 euro). La comunicazione deve avvenire con il modello di comunicazione in allegato 4 (Mod. 4) barrando l'apposita casella. Anche tale comunicazione ha validità solo per l'anno in cui viene presentata (il 2007), pertanto, se il dipendente vuole avvalersene anche per gli anni successivi dovrà effettuare una nuova comunicazione per ogni anno di competenza.

Per quanto riguarda le detrazioni, si fa presente che il nuovo modello di comunicazione potrà essere presentato dal collaboratore in qualsiasi momento dell'anno, indicando la decorrenza delle stesse, purché sussista ancora un pagamento da effettuare per il medesimo cui agganciare l'operazione di conguaglio. Ovviamente le detrazioni saranno applicate a regime, dal primo mese utile mentre le detrazioni spettanti nei mesi precedenti saranno attribuite in sede di conguaglio.

Si evidenzia nuovamente che la sussistenza per il collaboratore/borsista della condizione che dà diritto alla detrazione al 100% o al 50% deve essere dichiarata barrando la relativa casella del modello di comunicazione in allegato 4 (Mod. 5). Con tale scelta il collaboratore/borsista dichiara, sotto la propria responsabilità, di appartenere ad una delle categorie riportate nelle note al modello.

Al fine della corretta applicazione di aliquote e detrazioni è necessario che i dati contenuti nel modello di comunicazione siano acquisiti dalla procedura SIGLA prima dell'effettuazione dell'ultimo conguaglio riferito ai redditi 2007.

Qualora la comunicazione concernente le detrazioni spettanti per il 2007 non pervenga al Centro di responsabilità del CNR in tempo utile o pervenga una comunicazione errata, il collaboratore potrà comunque ottenere le detrazioni o sanare l'errore in sede di dichiarazione dei redditi (modello 730 o modello Unico).

IL DIRIGENTE

Dott. Alessandro Preti

Allegati:

- a) Circolare Agenzia delle Entrate n. 15/E del 16 marzo 2007;
- b) Circolare Agenzia delle Entrate n. 23/E del 20 aprile 2007.
- 1) Tavola operativa delle formule di calcolo relative alla nuova tassazione IRPEF;
- 2) Testo coordinato delle nuove norme (art. 3, 11, 12, 13 e 24 del TUIR);
- 3) Schemi di contratto, per ciascuna tipologia di rapporto:
 - a. collaborazione coordinata e continuativa;

- b. *collaborazione di lavoro autonomo occasionale;*
 - c. *collaborazione di lavoro autonomo abituale;*
- 4) *I modelli di comunicazione riguardanti i dati fiscali, previdenziali ed assicurativi;*
- 5) *Esempi di calcolo delle detrazioni e del relativo conguaglio;*
- 6) *Tavola di sintesi, per tutti i tipi di rapporti, del trattamento fiscale, previdenziale ed assicurativo dei relativi compensi corrisposti sia a soggetti residenti sia a quelli non residenti in Italia;*
- 7) *Nota tecnica dedicata alla gestione informatica dei suddetti rapporti con la procedura di contabilità del CNR denominata "SIGLA" (comprese le operazioni di conguaglio).*