

Lì, 31/01/2025

CIRCOLARE 843/25

OGGETTO: I COMPONENTI ESCLUSI DALLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

SOMME ESCLUSE DAL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

In base a quanto disposto nel nuovo art. 54, comma 2, TUIR non concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo, le somme percepite a titolo di:

- a) contributi previdenziali e assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto erogante.
Tale previsione, che riguarda in particolare i contributi integrativi dovuti alle Casse professionali, conferma il trattamento applicabile nella previgente disciplina.
Diversamente, la rivalsa previdenziale del 4% addebitata ai clienti da parte dei soggetti iscritti alla Gestione separata INPS continua a costituire compenso, con assoggettamento alla ritenuta d'acconto;
- b) rimborso delle spese sostenute dal professionista per l'esecuzione dell'incarico e addebitate analogamente al cliente.
Sul punto, dalla Relazione illustrativa della Legge n. 111/2023 (Riforma fiscale), è possibile desumere che l'intento perseguito va individuato nel superare

"la criticità emergente, per i lavoratori autonomi, di dover considerare compensi anche l'ammontare delle spese che contrattualmente sono a carico del committente e che sono da quest'ultimo rimborsate", dovendosi ritenere che "il contrasto di interessi tra il detto committente e l'artista o il professionista è sufficiente a disincentivare possibili comportamenti evasivi. Ne consegue che tali spese, che non concorreranno alla formazione del reddito, non saranno deducibili per il lavoratore autonomo".

A seguito della nuova previsione, ora, in aggiunta ai rimborsi delle spese sostenute in nome e per conto del cliente (non imponibili IVA ex art. 15, DPR n. 633/72) non sono rilevanti fiscalmente anche i rimborsi analitici delle spese sostenute per l'esecuzione dell'incarico professionale.

RIMANE TUTTAVIA SOGGETTO AD IVA IN QUANTO IL SUDDETTO ART.15 DPR 633/72 NON È STATO MODIFICATO.

Come desumibile dalla citata Relazione, con la nuova disciplina:

- *è "eliminata l'attuale criticità derivante dall'assoggettamento a ritenuta di somme che, seppur incassate dall'esercente arte o professione, non comportano un incremento del suo reddito imponibile, essendo generalmente prevista la deducibilità integrale delle somme rimborsate analiticamente dal committente";*
- *"i rimborsi analitici, ad esempio, delle spese di viaggio, trasporto, vitto e alloggio diventano quindi del tutto irrilevanti ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, non concorrendo dette somme alla formazione del reddito sia dal lato attivo (con conseguente inapplicabilità della ritenuta da parte del committente) sia dal lato passivo (con conseguente indeducibilità delle spese sostenute oggetto di rimborso)".*

12037 SALUZZO (CN)
Via Martiri Liberazione, 46
Tel. 0175.41253
Fax 0175.44248
sede.saluzzo@enti-rev.it

12037 SALUZZO (CN)
Via Bagni, 1/A
Tel. 0175.217342
tributi@enti-rev.it

12100 CUNEO
Piazza Galimberti, 2
Tel. 0171.698502
sede.cuneo@enti-rev.it

12051 ALBA (CN)
Piazza Cristo Re, 14 - 3° piano
Tel. 0173.284824
Fax 0173.380545
sede.alba@enti-rev.it

10138 TORINO
Via Susa, 31
Tel. 011.4340002

Continuano ad essere **rilevanti fiscalmente** (tassati) i **rimborsi spese c.d. forfetari**;

c) riaddebito ad altri soggetti delle spese sostenute per l'uso in comune di immobili utilizzati, anche promiscuamente, per l'esercizio dell'attività e per i servizi a essi connessi.

Tale previsione recepisce, di fatto, il trattamento già applicato a seguito dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nelle Circolari 18.6.2001, n. 58/E e 23.6.2010, n. 38/E.

NB *Come disposto dal nuovo art. 54-ter, TUIR, le spese (rimborsate) di cui alle citate lett. b) e c), **non sono deducibili** dal reddito di lavoro autonomo.*

Rimborso spese	2024	2025
• Sostenute in nome e per conto del cliente	- no compenso (no ritenuta d'acconto) - no deducibilità spese	
• Sostenute per conto del cliente e addebitate analiticamente	- compenso (con ritenuta d'acconto) - deducibilità spese	- no compenso (no ritenuta d'acconto) - no deducibilità spese
• Addebitate in misura forfetaria	compenso (con ritenuta d'acconto)	

Merita evidenziare che con l'art. 1, comma 81, Legge n. 207/2024 (Finanziaria 2025), a decorrere dall'1.1.2025, è stato introdotto l'obbligo di tracciabilità (al fine della relativa deducibilità) delle spese alberghiere, di ristorazione e di viaggio e trasporto tramite autoservizi pubblici non di linea (taxi / ncc) addebitate analiticamente al cliente.

NB *La citata disposizione non risulta coordinata con le nuove disposizioni in esame in materia di determinazione del reddito di lavoro autonomo. Il citato comma 81, infatti, aggiunge il nuovo comma 6-ter all'art. 54, TUIR con effetto dall'1.1.2025. Come sopra evidenziato l'art. 54 è stato suddiviso in più articoli con decorrenza (già) dal 31.12.2024.*

Dalle nuove regole introdotte dal D.Lgs. n. 192/2024 risulta l'irrilevanza fiscale per il professionista dei rimborsi / spese addebitate. Quindi per quest'ultimo la tracciabilità dei pagamenti non avrebbe conseguenze. Tuttavia, considerato che il citato comma 81 ha introdotto la tracciabilità delle spese anche in capo al cliente (lavoratore autonomo / impresa) al fine della deducibilità delle spese rimborsate, il professionista dovrà "attestare" / dichiarare / documentare al cliente il ricorso a mezzi tracciati per il pagamento delle spese riaddebitate a quest'ultimo. Non solo, ma la tracciabilità delle spese è richiesta per la deducibilità, in capo al professionista, delle spese non rimborsate dal cliente, come di seguito esaminato.

È confermato, infine, come previsto dal nuovo comma 3 del citato art. 54, che **le spese sostenute direttamente dal cliente** per l'esecuzione di un incarico **non rappresentano compensi** in natura per il professionista.

DECORRENZA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

Come disposto dall'art. 6, D.Lgs. n. 192/2024, la nuova disciplina della determinazione del reddito di lavoro autonomo **è applicabile dal 2024** (periodo d'imposta in corso al 31.12.2024, data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 192/2024).

In base al comma 2 del citato art. 6, fino al 31.12.2024 con riferimento ai rimborsi delle spese addebitate analiticamente al cliente trova applicazione la previgente disciplina e pertanto:

- il rimborso costituisce compenso da assoggettare a tassazione (compreso l'obbligo di operare la ritenuta alla fonte);
- le spese sostenute dal professionista sono deducibili.

A disposizione per ulteriori chiarimenti in merito, si porgono cordiali saluti.

ENTi REV S.r.l.
