

IMPOSTE SUL REDDITO

I proventi incassati dal professionista correlati a costi dedotti

di Paolo Meneghetti



Il [recente Interpello n. 482 del 28.09.2022](#) ripropone all'attualità il tema frequente delle **somme incassate dal professionista che sono correlate a costi inerenti l'attività professionale**: la tesi che ne emerge genera un certo disorientamento tra gli operatori e certamente non brilla per razionalità.

La vicenda riguarda un **avvocato** che, avendo risolto il contratto di locazione per lo studio che egli utilizzava quale locatario (a titolo esclusivamente professionale), richiede al locatore la **restituzione di una certa somma** in quanto erano stati **pagati canoni locativi eccedenti** quanto era effettivamente dovuto in base al contratto.

Il locatore resiste alla pretesa, ma a seguito di una mediazione giudiziale favorevole al locatario si vede costretto ad **erogare la somma richiesta**.

Quindi, diciamo a titolo **esemplificativo**, che nei periodi 2018/19 e 2020 l'avvocato ha pagato (e dedotto) canoni per 100 e nel 2021 **incassa** la somma di 30.

Proprio su quei 30 verte l'interpello, nel quale **l'avvocato/interpellante ritiene di non dover tassare la somma percepita** in quanto configurabile come **sopravvenienza attiva**, provento che, come è noto, **non partecipa alla formazione del reddito da lavoro autonomo** ex [articolo 54 del Tuir](#).

In questo senso viene citata la [risoluzione 163/E/2001](#) che afferma "Devono ritenersi, invece, esclusi dalla formazione del reddito di lavoro autonomo gli altri proventi diversi dai compensi come le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze".

Ora mentre le **plusvalenze** sono state inserite nel corpo dell'[articolo 54](#) (già dal 2006) non così è accaduto per le **sopravvenienze attive**, che ancora oggi sono **estranee alla formazione del reddito professionale**, il quale reddito poggia principalmente (anche se non esclusivamente)

sulla nozione di compenso incassato per l'opera intellettuale svolta.

La risposta della Agenzia va in direzione **opposta**, ritenendo che **per ragioni di simmetria tributaria, il provento incassato e correlato a costi precedentemente dedotti va tassato nel reddito da lavoro autonomo**.

Ma vi è di più, nel senso che **l'Interpello cita alcune precedenti risoluzioni** (in modo particolare la [risoluzione 356/E/2007](#)) nella quale si afferma **non solo che il provento correlato a costi di anni precedenti è tassabile**, ma anche che **esso configura in qualche modo la nozione di compenso professionale**, tanto è che viene fissato l'obbligo di operare la ritenuta d'acconto, se chi paga riveste la qualifica di sostituto di imposta.

Va notato che la definizione di **"provento correlato a costi dedotto in anni precedenti"** configura proprio la nozione di **sopravvenienza attiva**, ma l'Agenzia non cita mai questo termine che porterebbe ad una conclusione necessariamente indirizzata sulla non tassabilità.

Ora, si può convenire che in forza di un principio di **simmetria tributaria** sarebbe logico che se costi dedotti sono oggetto di ristoro parziale o totale, il ristoro debba essere tassato, ma **ciò non deve far dimenticare che il reddito da lavoro autonomo è determinato in base all'articolo 54 del Tuir**, articolo che non cita in nessun modo la rilevanza delle sopravvenienze attive.

Se **il legislatore ne avesse voluto la tassazione** lo avrebbe **esplicitato** nel 2006 quando furono inserite nella tassazione le plusvalenze patrimoniali (fino ad allora irrilevanti nel reddito professionale), mentre ciò non è accaduto, e, parere di chi scrive, non **si può azzerare il contenuto normativo sulla base di un principio** (magari anche ragionevole) di simmetria tributaria.

Ma le contraddizioni non sono solo quelle sopra citate.

Pensiamo al tema del **riaddebito** di costi, cioè esattamente la disciplina sopra descritta, con la differenza che il professionista riaddebitante **incassa la somma nello stesso esercizio in cui ha sostenuto il costo**.

L'esempio tipico è il professionista X, titolare unico del contratto di affitto per lo studio professionale, che **riaddebita al professionista Y la metà del costo**, dato che Y, con propria partita Iva, svolge la sua attività lavorativa nei medesimi locali in uso al primo soggetto.

La percezione della somma in questione configura un compenso?

E quindi anche in questo caso **va operata la ritenuta di acconto**?

L'agenzia delle Entrate sul punto è stata molto chiara in diversi precedenti di prassi, a partire dalla [circolare 58/E/2001](#), par. 2.3 in cui, **esaminando il riaddebito**, afferma chiaramente la sua **irrilevanza quale compenso professionale**, stabilendo nel contempo che **il costo deducibile per**

il professionista riaddebitante è solo quello fiscalmente restato a carico, cioè al netto della parte rimborsata da terzi.

Ma è la [circolare 38/E/2010](#), par.1.4 che sembra **in aperto contrasto con le ultime pronunce di prassi** sopra citate: infatti in questo spunto del 2010 si esamina l'ipotesi del **riaddebito incassato nel periodo d'imposta successivo a quello di sostenimento del costo**.

Ebbene la conclusione, totalmente condivisibile, è che **se la somma pagata riduce il costo e non è mai compenso professionale**, non può diventare compenso professionale solo perché la sua manifestazione finanziaria si manifesta l'anno dopo il sostenimento dei costi. Quindi la conclusione è che **per il professionista riaddebitante il provento incassato non rileva mai come componente positivo**, in senso stretto, dell'attività professionale.

Non deve trarre in inganno il fatto che nel caso dell'[Interpello 482/2022](#) la somma viene erogata **non** da un **collega** del professionista ma da un **terzo**, nel senso che il tema di fondo è analogo: **si tratta di proventi correlati a costi dedotti in anni precedenti**, che, **fino a quando non sarà modificato l'[articolo 54 Tuir](#)**, dovrebbero essere considerati **non fiscalmente rilevanti**.