

IMPOSTE SUL REDDITO

Rimborsi spese non sempre “neutri” nella determinazione del reddito di lavoro autonomo

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



La **gestione dei rimborsi spese** nella determinazione del reddito di lavoro autonomo costituisce uno degli aspetti più delicati da affrontare, e le ipotesi che si possono verificare sono sostanzialmente due:

- il **professionista sostiene le spese per la trasferta** (trasporto, vitto e alloggio) e concorda con il committente un **compenso già comprensivo del rimborso spese** (normalmente con una maggiorazione percentuale dello stesso),
- oppure procede al **riaddebito** di tali spese in aggiunta al compenso concordato.

Il primo aspetto da evidenziare riguarda la **disciplina delle spese di vitto e alloggio** sostenute dal professionista nello svolgimento dell'attività di lavoro autonomo.

L'articolo 54, comma 5, primo periodo, Tuir, stabilisce che tali spese sono soggette ad un **duplice limite alla deduzione**: uno di carattere assoluto, poiché è stabilito che solamente il 75% del costo sia deducibile, ed un altro relativo, in quanto **la quota deducibile deve essere confrontata con il limite massimo del 2% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta**.

L'eventuale eccedenza rispetto a tale plafond è **indeducibile** (e non è nemmeno riportabile nei periodi d'imposta successivi).

Pertanto, riprendendo la prima ipotesi in precedenza indicata, il professionista si trova nella situazione in cui deve **assoggettare a tassazione il “riaddebito” delle spese al committente** (sotto forma di maggiorazione del compenso) e deduce il costo sostenuto in misura parziale con il rischio di subire la descritta doppia limitazione.

A differenti conclusioni si perviene nell'ipotesi in cui si renda applicabile il secondo periodo

dello stesso [comma 5 dell'articolo 54](#), secondo cui le spese di vitto ed alloggio sostenute dal professionista sono **integralmente deducibili** in presenza dei seguenti requisiti:

- sostenimento in esecuzione di uno **specifico incarico**
- e **riaddebito analitico al committente**.

In presenza dei descritti requisiti, introdotti dal legislatore nel 2017, le spese in questione **non soffrono di alcuna limitazione alla deduzione**, ferma restando la **rilevanza reddituale delle stesse al momento del riaddebito al committente**.

In buona sostanza, i costi risultano del tutto **neutri** nella determinazione del reddito professionale poiché la spesa sostenuta è pareggiata dal riaddebito eseguito al committente.

Si sottolinea la circostanza che il **riaddebito** della spesa al committente deve essere già previsto nell'incarico professionale, nel cui contesto sarà necessario precisare che il professionista riaddebita analiticamente al committente le spese per vitto e alloggio sostenute in esecuzione del mandato professionale (unitamente a quelle di trasporto per le quali non operano in alcun caso le limitazioni alla deduzione).

È opportuno evidenziare che **restano ferme le limitazioni** laddove la spesa per vitto ed alloggio sia **qualificata come spesa di rappresentanza**, poiché in tale ipotesi resta applicabile sia la limitazione assoluta del 75%, sia quella specifica prevista per le spese di rappresentanza, pari all'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta (nonché l'indetraibilità oggettiva dell'Iva).

Un'ulteriore situazione di "neutralità" si realizza anche qualora le **spese siano sostenute direttamente dal committente a favore del professionista che effettua la prestazione**.

In tal caso, è previsto che **tutte le spese relative all'incarico** eseguito dal lavoratore autonomo sostenute direttamente dal committente sono **estranee** nella determinazione del reddito di lavoro autonomo.

Va rilevato che **l'esclusione comprende non solo le spese di vitto e alloggio**, ma anche le spese di viaggio (spesso acquistate direttamente dal committente), le quali possono essere **escluse dal reddito unitamente a quelle spese di vitto e alloggio**.

Quest'ultimo aspetto assume particolare rilievo anche per quanto riguarda gli adempimenti pratici che deve seguire il professionista, poiché tali spese non devono essere riaddebitate in fattura dal lavoratore autonomo e poi dedotte dal suo reddito (e quindi non transitano nella contabilità del professionista), in quanto trattasi di **costi sostenuti e dedotti direttamente dal committente**.