

**IMPOSTE SUL REDDITO**

## ***Le regole sulla decorrenza della riforma del reddito da lavoro autonomo***

di **Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365**

Convegno di aggiornamento

### **Riforma del reddito di lavoro autonomo e novità Legge di Bilancio**

Scopri di più

Con le novità previste nel **Correttivo Ires** verrà riformata radicalmente la **disciplina del reddito da lavoro autonomo**, con nuove norme che riguardano anche **aspetti tributari** correlati alla attività professionale, ma **non propriamente inquadrabili nel reddito da lavoro autonomo**.

L'impianto della riforma, contenuta negli articoli 5 e 6 del Correttivo, riguarda sostanzialmente **3 ambiti**:

- la **disciplina del capital gain**, correlata alla cessione di partecipazioni in società o associazioni professionali;
- la disciplina della determinazione del **reddito da lavoro autonomo**;
- la **disciplina fiscale delle aggregazioni professionali**.

In questo scenario di rilevante evoluzione normativa, le regole in materia di decorrenza sono affidate all'articolo 6 del Correttivo, che interviene su **tre aspetti**, rispettivamente indicati nel **comma 1, 2 e 3**.

Partiamo dal **comma 2**, che rappresenta la norma più articolata. Il tema disciplinato è quello dei **rimborsi spesa** richiesti analiticamente dal professionista al suo committente; **spese sostenute per l'espletamento dell'incarico professionale**.

L'attuale previsione dell'[articolo 54, comma 5, Tuir](#), statuisce che le **spese per somministrazione alimenti e bevande e quelle alberghiere** sono **deducibili** dal professionista nella **misura del 75% della spesa sostenuta** e, in ogni caso, per un importo che **non superi il limite del 2% dei compensi annuali** dello stesso professionista. Tali limiti non vengono applicati **se i rimborsi in questione sono riaddebitati analiticamente al committente dell'incarico**. Ciò comporta che i costi siano, comunque, rilevanti nella **determinazione del reddito professionale**, così come sono **rilevanti i rimborsi percepiti** che vengono in qualche modo assimilati ai **compensi tipici** per l'esercizio dell'attività professionale. Conseguenza di tale impostazione, è che il committente, eseguendo il rimborso, deve **operare la ritenuta**

**d'acconto** come se pagasse un **compenso vero e proprio**. Nella nuova previsione, contenuta nel riformato [articolo 54, comma 2, Tuir](#), si afferma che, **non costituiscono reddito imponibile, i rimborsi analiticamente richiesti al committente che**, quindi, diventano somme estranee ad reddito da lavoro autonomo. La nuova previsione va immediatamente correlata con quella inserita nel **riformato articolo 54 ter, Tuir**, che statuisce la **non deducibilità dei costi riaddebitati analiticamente al committente**. Così il cerchio si chiude, nel senso che, a fronte della irrilevanza del compenso, vi è anche **l'irrilevanza del costo**. Conseguenza della nuova impostazione, è il venir meno dell'**obbligo di eseguire la ritenuta d'acconto**. L'applicazione di tale novità è regolamentata dal comma 2, dell'articolo 6, in tema di **decorrenza**. Si prevede esplicitamente che, fino al prossimo 31.12.2024, i rimborsi addebitati analiticamente al committente **ricadono nella vecchia disciplina** e, quindi, **i costi saranno interamente deducibili ed i compensi tassabili**, con obbligo di **operare la ritenuta d'acconto**. È evidente la convinzione nel legislatore del Correttivo, di una entrata in vigore generale della Riforma nel 2024; convinzione che, però, allo stato attuale, è decisamente in dubbio, per il fatto che **l'impianto generale dello stesso Correttivo è ancora all'esame delle Commissioni parlamentari** ed è possibile uno slittamento della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale al 2025, il che imporrebbe, ovviamente, di modificare il contenuto del citato comma 2, dell'articolo 6.

Nel comma 1, del citato articolo 6, del Correttivo lres, è prevista la **norma di decorrenza generale delle novità**: tale norma afferma che le disposizioni dell'articolo 5 (Correttivo) si applicano per la **determinazione dei redditi da lavoro autonomo** prodotti a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del Correttivo stesso. È, quindi, una **sorta di decorrenza retroattiva**, nel senso che le numerose novità contenute negli articoli da [54](#) a [54 octies](#), Tuir, **sono applicabili anche ad operazioni eseguite**, ad esempio, a gennaio 2024; quindi, **molti mesi prima della entrata in vigore ufficiale**. Va però rilevato che, l'articolo 5 del Correttivo, non tratta solo delle novità in tema di determinazione del reddito da lavoro autonomo, ma legifera anche in **materia di redditi diversi da capital gain** ([articolo 67, lett c, e c bis](#), Tuir), stabilendo che le **cessioni di quote di associazioni o società semplici** professionali **diventano rilevanti**, ai fini della applicazione della **imposta sostitutiva del 26%** (e indirettamente rilevanti, anche ai fini della rivalutazione delle stesse partecipazioni). Ma quando il citato comma 1, rende retroattiva l'applicazione delle novità, si limita a quelle che rientrano nella determinazione del reddito da lavoro autonomo, il che lascia non disciplinata la decorrenza delle novità dell'articolo 5 e che risultano **estranee alla determinazione del reddito da lavoro autonomo**. Se la norma in oggetto **non venisse modificata** nella versione finale del Correttivo, avremmo la conseguenza che, ciò che nell'articolo 5 non riguarda il reddito da lavoro autonomo (esattamente il nuovo capital gain) diventa applicabile da quando il Correttivo entra in vigore, **senza l'effetto retroattivo sopra segnalato**.

Infine, in materia di decorrenza, vi è una previsione nel comma 3, del citato articolo 6, che introduce (come accade frequentemente quando si è di fronte ad una radicale riforma tributaria) una **clausola di salvaguardia** che definisce corretti i comportamenti tributari tenuti da un **contribuente nel passato**, ove tali comportamenti siano **aderenti al contenuto delle nuove norme**. Pertanto, per fare un esempio, laddove nel passato un professionista cedendo la propria autovettura abbia calcolato la plusvalenza, considerando tassabile **solo la quota**



**proporzionale al quantum dedotto** (nuovo contenuto dell'[articolo 54 bis, Tuir](#)), tale scelta si rivela **non suscettibile di contestazione**, nonostante la norma che la legittima **sia introdotta solo a partire dal 2024**.