

Rimborsi di spesa e riaddebiti per i lavoratori autonomi

di Laura Mazzola

Convegno di aggiornamento

Riforma del reddito di lavoro autonomo e novità Legge di Bilancio

Scopri di più

Il **D.Lgs. 192/2024**, recante “*Revisione del regime impositivo dei redditi (Irpef-Ires)*” e pubblicato nella Gazzetta ufficiale 16.12.2024, n. 294, dà attuazione ad alcuni dei principi contemplati all'[articolo 5, L. 111/2023](#), in tema di **revisione del sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche**.

L'[articolo 54, comma 2, Tuir](#), come modificato dal citato D.Lgs. 192/2014, interviene sui **rimborsi analitici**, prevedendo che **non concorrono a formare il reddito le somme percepite a titolo di:**

“b) rimborso delle spese sostenute dall’esercente arte o professione per l’esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente;

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

Di seguito, il comma 3, del medesimo [articolo 54, Tuir](#), afferma: “***Le spese relative all’esecuzione di un incarico conferito e sostenute direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista***”.

Ne consegue che tali somme diventano **estranee alla determinazione del reddito da lavoro autonomo**.

La nuova previsione deve essere collegata con quella indicata all’interno del nuovo **articolo 54-ter, Tuir**, introdotto dall'[articolo 5, D.Lgs. 192/2024](#), il quale statuisce la **non deducibilità dei costi riaddebitati analiticamente al committente**.

Nel dettaglio, il comma 1, dell’articolo 54-ter, Tuir, afferma: “***Le spese di cui all’articolo 54, comma 2, lettere b) e c), non sono deducibili dal reddito di lavoro autonomo del soggetto che le sostiene, salvo quanto previsto nel presente articolo***”.

In questo modo “il cerchio si chiude”, in quanto, a fronte dell'**irrilevanza del compenso**, con la conseguente **venir meno dell'obbligo di eseguire la ritenuta d'acconto**, vi è anche l'**irrilevanza del costo**.

Tuttavia, nell'ipotesi in cui il committente **non rimborsi le spese al professionista**, tali **spese risultano deducibili**.

Tale disciplina, analoga a quella prevista nell'ambito del reddito d'impresa per la deducibilità delle perdite su crediti, è stata introdotta proprio **al fine di evitare che il costo resti**, di fatto, **indeducibile in capo all'esercente arti e professioni**.

In particolare, all'interno dell'**articolo 54-ter, comma 2, Tuir**, è stabilito che le **eventuali spese non rimborsate dal committente sono deducibili dalla data in cui**:

- **il committente ha fatto ricorso o è stato assoggettato a uno degli istituti di regolazione della crisi e dell'insolvenza**, disciplinati dal D.Lgs. 14/2019, **o a procedure estere equivalenti**, previste in Stati o territori con i quali esiste **un adeguato scambio di informazioni** (per ciascuno dei citati istituti, viene poi individuato il momento in cui il committente si considera assoggettato agli stessi);
- **la procedura esecutiva individuale nei confronti del committente è rimasta infruttuosa**;
- **il diritto alla riscossione del corrispondente credito è prescritto**.

Per quanto riguarda l'indicazione di cui al comma 2, il committente si considera che abbia **fatto ricorso o che sia stato assoggettato** a uno degli istituti disciplinati dal Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al D.Lgs. 14/2019, alle **date riportate nella successiva tabella**.

Lettera Istituti	Decorrenza
a) Liquidazione giudiziale e liquidazione controllata del sovraindebitato	Data della sentenza di apertura della liquidazione giudiziale e controllata
b) Liquidazione coatta amministrativa	Data del provvedimento che la dispone
c) Procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi	Data di ammissione alla procedura
d) Concordato preventivo	Data del decreto di apertura della procedura
e) Accordo di ristrutturazione dei debiti piano di ristrutturazione soggetto omologazione	Data di omologazione dell'accordo o vero del piano
f) Piano attestato di risanamento	Data certa degli atti e dei contratti di cui all' articolo 56, comma 5, D.Lgs. 14/2019
g) Contratto o accordo di cui all' articolo 23, comma 1 lett. a), b) e c), D.Lgs. 14/2019	Data certa degli atti
h) Concordato semplificato, ex articolo 25-sexies, D.Lgs. 14/2019	Data del decreto previsto dalla disposizione normativa

- i) Concordato minore Data di apertura della procedura
l) Ristrutturazione dei debiti del Data della pubblicazione della relativa
consumatore, ex [articolo 67 e ss., D.Lgs. 14/2019](#) proposta ai sensi dell'[articolo 70, D.Lgs. 14/2019](#)

In ogni caso, per le **spese di modesta entità**, ossia quelle di **ammontare non superiore a 2.500 euro**, come previsto dall'articolo 54-ter, comma 5, Tuir, tenendo conto anche del **compenso a esse relativo**, la deducibilità è riconosciuta se, **entro un anno dalla relativa fatturazione, il committente non ha provveduto al rimborso**, a partire dal **periodo di imposta** nel corso del quale scade **tale periodo annuale**.

Viceversa, le **spese dedotte e successivamente rimborsate concorrono** alla formazione del **reddito di lavoro autonomo** nel periodo d'imposta della **relativa percezione**.

L'applicazione di tale novità è regolamentata dal comma 2, dell'articolo 6, in tema di **decorrenza**.

Si prevede esplicitamente che, **fino allo scorso 31.12.2024, i rimborsi addebitati analiticamente al committente ricadono nella vecchia disciplina** e, quindi, i costi risultano interamente deducibili ed i compensi tassabili, con obbligo di **operare la ritenuta d'acconto ex articolo 25, D.P.R. 600/1973**.