



## IMPOSTE SUL REDDITO

### ***Il nuovo articolo 54 del Tuir: novità e criticità***

di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

FORMATO INNOVATIVO

Forum web Fisco

Novità 2025 e punto sulla riforma fiscale

Scopri di più

Nella **Riforma del reddito da lavoro autonomo**, che passa da un solo articolo nella precedente versione del Tuir ([articolo 54](#)) agli attuali articoli da 54 a 54 octies, Tuir, occupa un ruolo molto rilevante il primo articolo, cioè l'[articolo 54, Tuir](#), che contiene **3 passaggi chiave** della Riforma:

- il **principio di omnicomprensività** del reddito da lavoro autonomo;
- le modifica alla **rilevanza dei compensi incassati** tramite bonifico;
- un nuovo **trattamento dei rimborси spesa** per trasferte riaddebitati al committente.

#### **Rimborsi spesa e ritenuta d'acconto**

In merito al primo punto, abbiamo già segnalato come sarebbe opportuno **individuare in modo inequivocabile la nozione di compenso**, poiché questo componente positivo non sarà l'unico che concorre a formare il reddito da lavoro autonomo, ma diviene **necessario isolarlo dagli altri componenti positivi** che realizzano reddito da lavoro autonomo, poiché **solo sui compensi il committente è tenuto** (se non sia privato cittadino) **ad operare la ritenuta d'aconto**. Infatti, l'[articolo 25, D.P.R. 600/1973](#), individua il **perimetro dell'obbligo di operare la ritenuta**, citando il termine **"compensi comunque denominati"**. Ma cosa si intende precisamente con **compensi comunque denominati**?

Che la nozione sia più ampia rispetto alla prestazione professionale in senso stretto appare evidente, basti pensare che, secondo la prassi consolidata della Agenzia delle entrate, la ritenuta d'aconto **va operata anche sul mero rimborso del costo per trasferta riaddebitato in forma analitica al committente**, salvo l'ipotesi del **rimborso eseguito a favore di un lavoratore autonomo occasionale**, come ha ricordato la [risoluzione n. 49/E/2013](#). Peraltro, questa applicazione della ritenuta ad un componente che certamente non può dirsi il corrispettivo di una prestazione "intellettuale" del professionista, **è un "eccesso" che ha spinto il legislatore a modificare l'intero sistema della tassazione dei rimborси**. Infatti, i **rimborси per spese di**



trasferta analiticamente riaddebitati al committente vengono sottratti dalla **base imponibile** di ciò che produce reddito da lavoro autonomo.

Ma il caso sopra citato è **l'emblema di una certa imprecisione** che caratterizza la nozione di compensi; imprecisione che provocherà più di una **incertezza in merito alla sussistenza o meno dell'obbligo di operazione di ritenuta**. Infatti, mentre possiamo dire che certamente la ritenuta **non sarà operata sulla somma versata al professionista** per aver **acquistato un suo bene strumentale** (pur se la plusvalenza che eventualmente si **genera in capo a quest'ultimo** concorre a pieno titolo alla **formazione del reddito da lavoro autonomo**), questa certezza è del tutto assente rispetto ad altre casistiche. Per citare un esempio, pensiamo al **riaddebito (da parte di un professionista al suo collega)** di **parte del costo del personale dipendente utilizzato da entrambi** i professionisti. Che non si tratti di un compenso in senso stretto è convinzione diffusa, ma chi scrive non vede **molte differenze concettuali rispetto al riaddebito delle spese per trasferte**; ipotesi che pure determinava **l'obbligo di operare la ritenuta d'acconto** (come ampiamente segnalato nella Relazione Illustrativa al D.Lgs 192/24), e quindi il **dubbio sulla esistenza dell'obbligo sussiste**.

### Momento imponibile dei compensi bonificati a fine anno

Un tema destinato a modificare la prassi operativa quotidiana è quello della **rilevanza fiscale delle somme percepite in un periodo d'imposta successivo** a quello nel quale sono stati corrisposti dal sostituto d'imposta. La nuova regola, peraltro avente efficacia retroattiva dall'1.1.2024, stabilisce che il **percipiente deve inserire il compenso nel periodo d'imposta nel quale sorge l'obbligo di operare la ritenuta** per l'erogante sostituto d'imposta. È noto che **tale obbligo sorge al momento del pagamento del compenso** e che tale momento (risposta ad interpello n. 77 data a Telefisco 2024: *"si deve ritenere che, in applicazione del principio di cassa, il momento rilevante ai fini dell'effettuazione del bonifico bancario è quello in cui il professionista dà l'ordine di pagamento alla banca"*) coincide con quello nel quale **il sostituto d'imposta ha conferito l'ordine alla banca di esecuzione del bonifico**. Ebbene, già è stata segnalata da più parti **l'incongruenza della norma** che condiziona un elemento così delicato, quale è il **momento di imputazione di un provento** nel reddito imponibile, ad una circostanza che **non è nota al percettore**, se non tramite un volontario e collaborativo atteggiamento dell'erogante.

Costui, infatti, non è tenuto in nessun modo a fornire al percettore l'indicazione del momento in cui ha dato ordine alla banca di eseguire il pagamento, mentre quest'ultima informazione **è basilare per il percipiente al fine di determinare correttamente il proprio reddito**. Certamente si potrebbe obiettare che questa informazione sarà prima o poi nota al percipiente tramite **la consegna della Certificazione Unica**, ma ciò non toglie che potrebbe essere interesse del percipiente **sapere immediatamente se un certo componente partecipa al suo reddito imponibile**, e non dopo alcuni mesi rispetto all'evento che ha generato il momento imponibile.

Inoltre, questa novità normativa (che certamente può dirsi non del tutto razionale) **dimostra un**



**mancato coordinamento tra la normativa Iva e quella delle imposte dirette.** Ai fini di quest'ultimo comparto impositivo (II.DD), si genera una **sorsa di anticipazione del momento imponibile**, nel senso che la **somma che il percepiente vede accreditata** nei primi giorni dell'anno  $X + 1$ , potrebbe essere, di diritto, un **componente positivo dell'anno X**, ma resta il fatto che l'accrédito in capo al percepiente si manifesta **nell'anno X + 1**. Ciò comporta che, ai fini Iva, il **momento imponibile non subisce alcuna anticipazione** rispetto alla data in cui il percepiente vede l'accrédito eseguito sul suo conto corrente, come del resto ha ricordato la [Circolare n. 44/E/2012](#) in materia di **Iva per cassa**, in cui tale momento veniva fatto coincidere con l'**avvenuto accredito del pagamento bonificato** sul conto corrente del percepiente.

In sostanza si avrà uno **scenario normativo veramente poco razionale** nel quale, ai fini delle imposte sul reddito, una **certa somma viene fatta affluire anticipatamente all'esercizio precedente**, mentre ai fini Iva la stessa somma **va fatturata nel periodo d'imposta successivo**. E, ricordiamolo, **per entrambi i compatti impositivi, viene applicato il medesimo principio**, cioè quello **di cassa**.