

IMPOSTE SUL REDDITO

Cessione della clientela nel “nuovo” reddito di lavoro autonomo

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Seminario di specializzazione

Reddito di lavoro autonomo dopo la riforma fiscale

Scopri di più

La riforma della **determinazione del reddito di lavoro autonomo**, attuata dal D.Lgs. 192/2024, contiene rilevanti novità sia nella definizione dei componenti positivi di reddito, sia per **la deduzione delle spese relative allo svolgimento dell'attività di lavoro autonomo**. In relazione all'individuazione dei **componenti positivi di reddito**, la cui imputazione continua ad assumere rilievo **in base al principio di cassa**, si segnala che il legislatore ha introdotto, nell'[articolo 54, Tuir](#), il **principio di onnicomprensività**, nel senso che ora **concorrono a formare il reddito** non solo i compensi, ma più **in generale** *“tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta in relazione all'attività artistica o professionale”*.

Tale modifica ha portato **all'eliminazione del precedente** comma 1-quater, dell'[articolo 54, Tuir](#), in base al quale **concorrevano alla formazione del reddito** anche i **corrispettivi incassati a seguito della cessione della clientela** o di altri elementi immateriali relativi all'attività. Alla luce dell'introduzione del principio di onnicomprensività, la **rilevanza nella determinazione del reddito dei corrispettivi in questione è già implicita nel predetto principio**.

Cambia, invece, la **posizione della controparte**, ossia del professionista che paga un **corrispettivo per l'acquisizione della clientela** o di altri elementi immateriali. Nella “vecchia” versione dell'[articolo 54, Tuir](#), non vi era una specifica disposizione, ragion per cui si rendeva applicabile **la regola generale della deducibilità per cassa** nel periodo d'imposta di sostenimento della spesa (in tal senso si era espressa anche l'Agenzia delle entrate con la [risoluzione n. 108/E/2002](#)).

Il D.Lgs. 192/2024 introduce, invece, una **specifica regola** nel nuovo [articolo 54-sexies, Tuir](#), il cui comma 3 stabilisce che la **spesa per l'acquisto della clientela** o di altri elementi immateriali relativi all'attività professionale è **deducibile in quote di ammortamento** in misura non superiore ad **un quinto per ciascun periodo d'imposta**. A seguito della riforma, quindi, **si passa dalla deduzione integrale per cassa alla deduzione frazionata in base a quote di ammortamento del 20%** per ciascun periodo d'imposta, favorendo in tal modo quei professionisti che **acquisiscono altre realtà professionali in un momento iniziale della loro attività** ed in presenza di **redditi non elevati**. Per questi soggetti la **deduzione per quote di**

ammortamento evita **l'insorgere di predite fiscali non riportabili a nuovo**, secondo le regole dell'[articolo 8, Tuir](#), con conseguente **indeducibilità del costo sostenuto**.

In relazione a tale nuova regola, qualche chiarimento **dovrà essere fornito nell'ipotesi di pagamento rateale del corrispettivo** sostenuto per l'acquisizione di "studi". In tal caso, parrebbe di poter sostenere che la **deduzione debba comunque avvenire per quote di ammortamento** a partire dal periodo d'imposta **in cui avviene l'acquisizione**, a nulla rilevando le **modalità pattuire tra le parti per il pagamento del corrispettivo**. L'alternativa sarebbe quella di **iniziare l'ammortamento in cinque anni per ciascuna rata pagata**, ma in questo modo **verrebbe meno la deduzione per quote di ammortamento** in base alla regola della competenza (maturazione del diritto).

È bene osservare, infine, che, mentre le nuove regole di determinazione del reddito di lavoro autonomo introdotte dal D.Lgs. 192/2024 **sono applicabili già a partire dal periodo d'imposta 2024**, le disposizioni di cui al comma 3, dell'[articolo 54-sexies, Tuir](#), sono **efficaci a partire dal periodo d'imposta 2025**, e quindi in relazione alle **acquisizioni di clientela** e di altri elementi immateriali avvenute a **partire dall'1.1.2025**. Per le spese sostenute in precedenza, **la deduzione è già avvenuta (o avviene nel 2024) in base alla regola generale della cassa**.