

IMPOSTE SUL REDDITO***Riaddebiti di spese per esecuzione di incarico: parte terza***di **Paolo Meneghetti** - Comitato Scientifico Master Breve 365

Master di specializzazione

Operazioni straordinarie dopo la riforma

Commento al D.Lgs. 13.12.2024, n. 192

Scopri di più

Non vi è dubbio che la **principale novità normativa** in tema di rilevanza fiscale dei **riaddebiti del professionista** è quella prevista alla [lettera b\) dell'articolo 54, comma 1, Tuir](#), e cioè la **non concorrenza alla formazione del reddito dei rimborsi di spese sostenute nell'esecuzione dell'incarico e addebitate analiticamente al committente**. Questa norma, peraltro, è stata oggetto **dell'ulteriore intervento da parte del D.L. 84/2025**, pubblicato in Gazzetta Ufficiale, lo scorso 17.6.2025. **Il cambiamento** rispetto alla versione normativa vigente fino al 2024 è **significativo** posto che:

1. vi è una **estensione della disciplina dei rimborsi analiticamente addebitati** che precedentemente permetteva la deducibilità integrale delle spese di vitto e alloggio senza menzionare nessun altro costo, mentre ora la previsione è estesa **a tutte le spese sostenute per lo svolgimento dell'incarico**, semmai sarà necessario capire se l'oggetto della citata lettera b) sia comunque limitata alle **spese sostenute in occasione di trasferta o meno**, il che potrà essere chiarito solo con l'intervento di prassi ufficiale;
2. si sostituisce **la deducibilità integrale del costo** (contro la deducibilità delle spese di vitto e alloggio bloccata al rispetto dei parametri del 75% dell'ammontare e del 2% dei compensi) **con la più ampia "irrilevanza" delle somme riaddebitate**, fermo restando la **indeducibilità del costo in capo al professionista**.

L'effetto più rilevante di tale cambiamento di prospettiva, come puntualmente rilevato nella Relazione illustrativa al D.Lgs. 192/2024, si ha sul sistema della **ritenuta alla fonte**; operazione che era dovuta nel passato nonostante fosse chiaro che il **reddito imponibile prodotto dal riaddebito analitico fosse pari a zero**, posto che, a fronte di una somma riaddebitata, vi era **la stessa somma deducibile come costo sostenuto**. Che la ritenuta d'acconto fosse applicabile anche a fronte di un reddito inesistente era emerso chiaramente con la [risoluzione n. 49/2013](#), nella quale, per la prima volta, l'Agenzia ha ammesso **la non obbligatorietà di operare la ritenuta laddove, nell'ambito del reddito da lavoro autonomo occasionale, fosse stabilito il mero rimborso dei costi sostenuto dal lavoratore autonomo occasionale**. Ma la stessa Risoluzione aveva circoscritto questa possibilità al **solo reddito da lavoro autonomo occasionale**, dovendosi, per contro, eseguire la ritenuta d'acconto sui **rimborsi erogati al**

lavoratore autonomo abituale, anche in assenza di reddito imponibile.

La novità di cui all'[articolo 54, comma 2, lettera b\)](#) è entrata in vigore dal 2025 ed è **destinata a rivoluzionare il rapporto tra professionista e committente** sul tema dei rimborsi di spesa sostenuti per l'esecuzione dell'incarico.

Può essere utile, al riguardo operare la **seguente schematizzazione** della casistica che può presentarsi:

- **spesa sostenuta dal professionista e analiticamente riaddebitata al committente.** È l'ipotesi nella quale il **costo**, ancorché intestato al professionista va reso indeducibile, mentre **il rimborso è irrilevante**. Una prima annotazione riguarda il mondo Iva, nel quale il **riaddebito è operazione rilevante con aliquota ordinaria**, e conseguentemente **non vi sono motivi per negare la detraibilità dell'Iva in acquisto sul costo sostenuto**. Un secondo elemento da sottolineare è la **modalità di pagamento** che, in base alla L. 207/2024, comma 81, deve essere **eseguito in modo tracciabile a pena di indeducibilità del costo**. Le lacune di coordinamento della L. 207/2024 con il D.Lgs. 192/2024 sono state oggetto dell'intervento del **citato D.L. 84/2025**, che **cambia la prospettiva della rilevanza fiscale**, affermando, con un nuovo comma 2-bis inserito nell'[articolo 54, Tuir](#), che la assenza di tracciabilità nel pagamento delle spese riaddebitate analiticamente al committente **comporta la loro imponibilità**, con il ritorno, si presume, **dell'obbligo di ritenuta d'acconto**. A tutto ciò si aggiunge **l'ineducibilità del costo** disposta dall'[articolo 54-ter, comma 1](#), che **non è stato modificato dal D.L. 84/2025**, a cui viene aggiunta una **ulteriore indeducibilità "generale" per le spese di trasferta pagate in modo non tracciabile**. Una sorta di doppia indeducibilità, il che, ancora una volta, attesta un coordinamento normativo non del tutto corretto. Detto ciò, il **pagamento tracciabile diviene essenziale** anche nel caso del **mancato incasso del rimborso**, posto che la **sopravvenuta deducibilità del costo è condizionata**, appunto, dalla **modalità di pagamento**;
- **spesa sostenuta dal professionista e forfettariamente riaddebitata al committente.** In questa ipotesi, **il riaddebito torna ad assumere rilevanza ai fini della formazione dell'imponibile** e della esecuzione della **ritenuta di acconto**, essendo questa **fattispecie assimilata al compenso**. In tale eventualità, **non era richiesto il pagamento tracciabile**, mentre per effetto del D.L. 84/2025, la disposizione del nuovo [comma 6-bis dell'articolo 54-septies](#) (obbligo di pagamento tracciabile) sembra **applicabile anche al sostenimento di spese non analiticamente riaddebitate**. La **deducibilità avverrà in capo al professionista** nel rispetto delle previsioni di cui all'[articolo 54-septies, Tuir](#), cioè nel **limite del tetto del 75% dell'ammontare sostenuto** (per spese di vitto e alloggio) ed il **2% dei compensi incassati nel periodo d'imposta**. Resta ferma la **deducibilità integrale delle altre spese diverse da vitto e alloggio**, ovviamente nel rispetto del **principio di inerenza**;
- **spese per esecuzione dell'incarico direttamente sostenute dal committente.** Verificandosi questa ipotesi, il **professionista resta del tutto estraneo** rispetto al sostenimento della spesa ed è statuito (già dal 2017) che **nessun compenso in natura**



può essere rilevato su colui (professionista stesso) che ha **beneficiario del costo**. Questa ipotesi si manifesta anche qualora **sia il professionista ad eseguire materialmente il pagamento**, utilizzando, però, una **carta di credito appoggiata su un conto corrente del committente**. Infatti, **il professionista**, benché intestatario della carta di credito, **non subisce l'addebito che invece viene accollato direttamente dal committente**, il che, si ritiene, configuri una **situazione del tutto simile a quella che si manifesterebbe con il pagamento diretto** da parte del committente.