

GUARDUCCI LORENZINI & ASSOCIATI

Dottori Commercialisti

Dott. Enrico Guarducci
Dott. Domenico Ciafardoni
Dott. Salvatore Marchese
Dott. Gianluca Bogini
Dott. Giulio Nicolò Campagni
Dott. Nicola Sportolari
Dott. Marco Battistini
Dott.ssa Veronica Bonciarelli

Ai Preg.mi
Signori Clienti
Loro Sedi

Circolare n. 15/2025

Perugia, 05 maggio 2025

REDDITI LAVORO AUTONOMO – RIMBORSI SPESA

Come riportato nella Circolare n. 2 del 23.01.2025, Il D.Lgs 13/12/2024, n. 192, in vigore dal 31/12/2024, ha attuato una rilevante revisione del regime impositivo dei **redditi di lavoro autonomo**, riscrivendo integralmente l'articolo 54 del TUIR e articolandolo nei nuovi articoli da 54 a 54-octies.

RIMBORSI SPESA

Il D.Lgs. 192/2024 ha modificato l'art.54 comma 2 del Tuir prevedendo che dal 01 gennaio 2025 le somme percepite dal professionista a titolo di rimborso delle spese sostenute per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente, **NON concorrono a formare il reddito e non sono più da considerarsi, come invece accadeva in precedenza "onorari"**.

A partire dal 2025, di conseguenza, i rimborsi spese analitici non sono soggetti a ritenuta d'acconto.

L'interpretazione iniziale della normativa sembrava escludere oltre alla ritenuta d'acconto anche il contributo integrativo.

Dal momento però che la maggior parte della casse professionali prevede l'applicazione del contributo integrativo sul volume d'affari Iva (CNPADC, Cassa Forense, Inarcassa, eccetera), le somme fatturate a titolo di rimborso continuano a esserne assoggettate, così come avveniva fino al 2024.

Va anche segnalato che il riaddebito al committente deve avvenire applicando l'aliquota ordinaria del 22%, anche laddove la spesa sostenuta dal professionista sconti un'aliquota ridotta come, ad esempio, per le spese alberghiere e di ristorazione (soggette ad Iva al 10%). Infatti, non è possibile inquadrare il sostenimento di tali costi nell'ambito di un mandato senza rappresentanza (che consentirebbe di "omologare" oggettivamente la spesa anche nel ribaltamento al committente), poiché l'oggetto dell'incarico al professionista è l'esecuzione di una prestazione professionale e non l'acquisto di un servizio alberghiero o di ristorazione.

Esempio:

Un professionista riceve un incarico dalla società ALFA s.r.l. In ragione di tale incarico deve effettuare una trasferta di alcuni giorni, sostenendo le seguenti spese:

- pernottamento e pasti presso "Albergo X", per un ammontare pari a 1.000 euro più 100 euro di IVA.
- taxi documentato dalla ricevuta per euro 35 fuori campo IVA
- treno documentato dalla fattura per euro 65 più 6,50 euro di IVA
- aereo documentato dalla fattura per euro 125 più 12,50 euro di IVA

Le fatture sono intestate al professionista, che le contabilizza, portando in detrazione l'IVA assolta sull'acquisto.

Tale spesa è poi oggetto di riaddebito analitico in capo al committente.

N.B. nella compilazione della fattura ogni spesa deve essere indicata distintamente.

Fac-simile fattura	Importo
Rimborso analitico spese vitto e alloggio (Fattura nr. 20 del 29 gennaio 2025 "Albergo X")	1.000,00 €
Rimborso analitico Taxi	35,00 €
Rimborso analitico Treno	65,00 €
Rimborso analitico Aereo	125,00 €
Totale rimborso	1.225,00 €
Rivalsa Cassa professionale 4%	49,00 €
Base imponibile IVA	1.274,00 €
IVA 22%	269,50 €
Totale fattura	1.543,50 €
Ritenuta d'acconto 20% su onorario	- €
Netto a pagare	1.543,50 €

Conseguentemente a partire dal 2025 le spese sostenute ed oggetto di riaddebito analitico sono **indeducibili**.

Deroghe:

Le stesse, tuttavia, potranno essere dedotte nel caso in cui il rimborso non venga effettuato, nel rispetto delle condizioni stabilite dal nuovo art. 54-ter del TUIR:

- il committente ha fatto ricorso o è stato assoggettato a uno degli istituti di regolazione disciplinati dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza;
- la procedura esecutiva individuale nei confronti del committente è risultata infruttuosa;

- il diritto alla riscossione del credito si è prescritto;
- nel caso in cui le spese stesse non siano rimborsate dal committente entro un anno dalla loro fatturazione, se l'ammontare del compenso e delle spese, complessivamente considerati è inferiore a 2.500 euro.

N.B. Ai fini della corretta contabilizzazione delle movimentazioni in oggetto, è opportuno che il cliente avvisi lo Studio indicando tempestivamente quali spese saranno oggetto di riaddebito al committente.

Caso particolare: regime forfetario

Trattandosi di contribuente in regime forfetario, l'IVA assolta sull'acquisto non è detraibile, divenendo di conseguenza una componente della spesa sostenuta. Se la spesa è oggetto di riaddebito analitico in capo al committente:

- il rimborso non assume più natura di onorario. Di conseguenza in sede di modello Redditi 2026, anno di imposta 2025, l'importo riaddebitato (nell'esempio euro 1.100) non concorrono più al rigo LM22 colonna 3 (componenti positivi).

Rimborso analitico spese vitto e alloggio riferimento incarico professionale.... Fattura nr. 20 del 29 gennaio 2025 "Albergo X"	1.100,00 €
Rivalsa Cassa professionale 4%	44,00 €
Totale fattura	1.144,00 €

RIADDEBITO DELLE SPESE COMUNI DI STUDIO

In base all'articolo 54 c.2 lett.c TUIR, dal 2025:

- non concorrono a formare il reddito del professionista i riaddebiti ad altri soggetti delle spese sostenute per l'uso comune degli immobili utilizzati, (affitto, utenze, pulizie, ecc.) anche promiscuamente, per l'esercizio dell'attività e per i servizi a esso connessi.

Conseguentemente le spese sostenute per l'uso comune degli immobili, riaddebitate analiticamente diventano indeducibili.

Esempio:

Due professionisti, Mario Rossi e Luca Bianchi condividono uno studio, e Mario Rossi è intestatario del contratto di affitto e delle utenze di luce e gas per i seguenti importi:

- 1.000 euro al mese quota di affitto;
- 200 euro al mese quota delle utenze.

Normalmente, i contratti sono intestati a un solo professionista, che successivamente provvede a riaddebitare agli altri soggetti una quota delle spese, secondo specifici accordi. La quota che riceve indietro non rappresenta un compenso, ma un semplice rimborso spese, e quindi non concorre a formare il reddito professionale.

Di conseguenza, le spese sostenute sono deducibili solo per la quota effettivamente rimasta a carico del professionista pagatore, cioè Mario Rossi.

Fac-simile Fattura	
Mario Rossi Via Esempio 123 P.IVA 12345678901 CF RSSMRA80A01H501Z	
Cliente: Luca Bianchi Via Modello 456 P.IVA 10987654321 CF BNCLCU85B12H501A	
Descrizione	Importo (€)
Quota affitto studio condiviso (marzo 2025)	500 €
Quota utenze studio condiviso (marzo 2025)	100 €
Totale Imponibile	600 €
IVA 22%	132 €
Totale Fattura	732 €

Cordiali saluti