

Rimborsi spese professionali sotto la lente dell'IRDCEC

Data Articolo: 12 Febbraio 2014

Autore Articolo: Nicolò Cipriani

L'IRDEC, con la circolare 9 gennaio 2014 n. 37/IR, ha fornito importanti chiarimenti rispetto al **trattamento fiscale dei rimborsi spese del professionista** e delle spese anticipate dal committente, ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo.

La prassi amministrativa dell'Agenzia delle Entrate, in più occasioni, (cfr. Ris. Agenzia delle Entrate n. 69/E del 2003), ha considerato le **spese sostenute dal professionista e rimborsate dal committente** quali componenti positivi che **concorrono alla formazione del reddito di lavoro autonomo**, in ragione del principio di **onnicomprendività**. Tali spese rimborsate, infatti, secondo il Fisco rientrerebbero nella **nozione di "compenso"** costituendo reddito di lavoro autonomo a tutti gli effetti (ex articolo 54 del Tuir). Da ciò deriva l'assoggettamento alla **ritenuta d'acconto del 20%** (ex art. 25 del D.P.R. 600/1973) dei rimborsi così come previsto per tutti gli altri compensi.

L'IRDCEC critica la posizione dell'Amministrazione Finanziaria evidenziando come estendere in maniera così ampia il concetto di "compenso", fino a ricomprendere le spese rimborsate, non sarebbe coerente sia a livello sistematico sia in relazione ai principi costituzionali. Secondo i ricercatori dell'istituto, l'Agenzia applica il concetto di **onnicomprendività**, che il legislatore ha previsto per quanto riguarda la determinazione del **reddito di lavoro dipendente**, anche alla nozione di **compensi** stabilita per la determinazione del **reddito di lavoro autonomo**.

Infatti, confrontando le due norme, nel caso dell'art. 51, comma 1 del Tuir, rubricato redditi di lavoro dipendente, si stabilisce: *"il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro."*

Mentre l'art. 54, comma 1, del Tuir, rubricato "Redditi di lavoro autonomo" dispone: *"il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso."*

Per come sono formulate le norme, il concetto di **onnicomprendività** non è applicabile in automatico ai redditi di lavoro autonomo, in quanto il Legislatore, oltre a non averlo espressamente previsto, ha voluto accogliere nel concetto fiscale di compenso solo le somme aventi una funzione remunerativa della prestazione resa. Il ragionamento dell'IRDCEC si incardina sull'utilizzo della locuzione **"...tutte le somme..."** adottato per i redditi di lavoro dipendente che conduce inequivocabilmente al concetto di onnicomprensività, rispetto al concetto di reddito di lavoro autonomo, all'interno del quale il legislatore ricomprende le singole fattispecie che ne costituiscono gli elementi essenziali quali *"compensi in denaro o in natura ... anche sotto forma di partecipazione agli utili ..."*.

La **conseguenza pratica** di tale ragionamento conduce a ritenere **ininfluenti** nella determinazione del

reddito **le spese rimborsate al professionista**, e d'altra parte, **non deducibili i costi riferibili alle spese rimborsate**.

L'altro punto di rilievo all'interno del documento dell'IRDCEC riguarda le spese per le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande (cosiddette spese prepagate), che il committente sostiene per conto del professionista. L'articolo 54, comma 5, secondo periodo, del TUIR prevede la piena deducibilità di tali spese, a condizione che siano addebitate nella fattura del professionista.

La norma prevede quanto segue:

- il fornitore del servizio emette fattura (indeducibile per il committente secondo il Fisco) direttamente al committente del professionista, con indicazione del fruitore (professionista);
- il committente trasmette al professionista copia della fattura, di cui ha sostenuto il costo;
- il professionista emette a sua volta la parcella con l'indicazione delle spese rimborsate;
- il committente deduce il costo della prestazione, comprensiva delle spese sostenute.

In passato, l'istituto di ricerca (circolare n. 1/R/ del 2008) aveva evidenziato le difficoltà operative di tale procedura invocando un intervento legislativo al fine di cambiare tale norma, che risultava oltre che irrazionale anche incoerente sotto il profilo sistematico.

Infatti, osserva l'istituto, se il concetto di compenso si fonda sul concetto di onnicomprensività, la specificazione in esame inutile. Nell'ottica della onnicomprensività, infatti, è sufficiente la norma generale secondo cui concorrono a formazione del reddito tutti i compensi in denaro e in natura percepiti dal lavoratore autonomo.

La nota si conclude con l'auspicio di un'abrogazione della norma in esame (attualmente in discussione nel disegno di legge sulle semplificazioni A.S. 958) nel senso dell'irrelevanza reddituale di tutte le spese prepagate dal committente, per via della **mancanza di quella funzione remunerativa che connota il concetto di compenso**. A ciò va aggiunto che si tratta di spese che non coinvolgono, da un punto vista finanziario, il professionista.

L'abrogazione della norma de quo avrebbe l'effetto di non rendere più necessaria tutta la procedura appena illustrata ai fini della deducibilità dei costi.

