

NOVITA' FISCALI MANOVRA 2025 E RIFORMA

31 gennaio 2025



NOVITA' FISCALI MANOVRA 2025 E RIFORMA

a cura di Francesco Zuech
Responsabile Ufficio fiscale Confimi Apindustria Vicenza
e coordinamento fiscale Confimi industria

31 gennaio 2025

Materiale riservato ai partecipanti – riproduzione vietata

1

ESTRATTO ATTI CONVEGNO

Sommario



NOVITA' IRPEF E SOSTITUTI

- Novità Irpef 2025 (novità aliquote, cuneo, detrazioni, premi produttività) 7-18
- Novità spese trasferta e rappresentanza (obbligo pagamento tracciato) 19-37
- Novità quantificazione benefit auto in uso promiscuo 46-50
- Proroga incremento soglie esonero benefit e altre novità 42-45 + 51
- Novità redditi lavoro autonomo 33-41

REDDITO D'IMPRESA E BILANCIO

- Differenze cambi; rimanenze opere e servizi; contributi in conto capitale (riduzione doppio binario valori contabile e fiscale) 54-59
- Altre novità d.Lgs 192 e affrancamento straordinario riserve in sospensione 61-63 + 64
- Novità deducibilità dei costi per trasferte, vitto e alloggio e rappresentanza 19-37
- Le nuove soglie per il bilancio abbreviato, microimprese, consolidato 65-66
- Rendiconto sostenibilità – soglie 67-69

SOCIETA' DI COMODO

71-74

IVA E ALTRE IMPOSTE INDIRETTE

- Fatturazione elettronica e corrispettivi telematici: mappatura novità varie 75-77
- Le novità, ai fini Iva, per il distacco di personale 78-84
- Prestazioni "labour intensive" nel settore trasporto/logistica 85-91
- Caparre e imposta di registro 100-103
- Estensione regime franchigia transfrontaliera a forfetari e non 92-99
- Altre novità Iva (modifica aliquote Iva, novità regole territoriali ...) 104-113

ALTRE NOVITA' (pec amministratori, web tax, split ...)

114-120

2

Materiale riservato ai partecipanti – riproduzione vietata

31 gennaio 2025

*Deducibilità reddito d'impresa e lavoro autonomo,
rilevanza rimborso dipendenti e impatto sostituti d'imposta*

NOVITA' SPESE TRASFERTA E RAPPRESENTANZA

*Legge di Bilancio 2025 (L. 207/2024)
Decreto Irpef – Ires riforma fiscale (D.Lgs 192/2024)*



**N.B. con il D.L. 202/2024 «milleproroghe» potrebbero
sopraggiungere delle modifiche; si attendono altresì chiarimenti da
parte dell'AdE; vanno pertanto monitorati eventuali sviluppi**

19

Pagamenti tracciati dal 1/7/2018 (norma amm.va)

PAGAMENTO TRACCIATO RETRIBUZIONI

L. 205/2017 cc 910-914

Dal 1° luglio 2018 i datori di lavoro o committenti corrispondono ai lavoratori la retribuzione, nonché ogni anticipo di essa, attraverso: bonifico (identificato da codice IBAN del lavoratore), strumenti di pagamento elettronico, pagamento in contanti presso lo sportello bancario o postale dove il datore di lavoro abbia aperto un conto corrente di tesoreria con mandato di pagamento, assegno consegnato direttamente al lavoratore.

Al datore di lavoro o committente che viola detto si applica la sanzione **amministrativa pecuniaria da 1.000 euro a 5.000 euro**. La firma apposta dal lavoratore sulla busta paga non costituisce prova dell'avvenuto pagamento della retribuzione.

Somma (lavoro dipendente; lavoro con soci coop co.co.co./amm.ri)		Obbligo pagamento con strumenti tracciati
Elementi retribuzioni e anticipi retribuzione	→	SI L. 205/2017 cc 910-914
Indennità trasferta di natura mista	→	SI Nota INL 10/9/2018 n. 7369
Spese che i lavoratori sostengono nell'interesse del datore di lavoro e nell'esecuzione della prestazione (es: anticipi e/o rimborso spese di viaggio, vitto, alloggio)	→	NO Nota INL 16/7/2018 n. 6201 Nota INL 10/9/2018 n. 7369



Attenzione a novità di natura fiscale dal 2025

20

Materiale riservato ai partecipanti – riproduzione vietata

NOVITA' FISCALI MANOVRA 2025 E RIFORMA

31 gennaio 2025

Pagamenti tracciati dal 1/7/2018 (norma fiscale)



CARBURANTE E SPESE D'IMPIEGO VEICOLI (1/2)

L. 205/2017 cc 922-923 e 927

Art. 164, co. 1-bis, TUIR (co.922 L. 205/2017)

IIDD

le spese per carburante per autotrazione sono deducibili nella misura di cui al co.1 se effettuate esclusivamente mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'art. 7 co. 6 del decreto del Presidente della Repubblica 29.9.73 n. 605

Art. 19-bis 1, co. 1 lett. d) DPR 633/72 (co.923 L. 205/2017)

IIVA

... l'avvenuta effettuazione dell'operazione deve essere provata dal pagamento mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29.9.73 n. 605, o da altro mezzo ritenuto parimenti idoneo individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate

N.B. Letteralmente la norma fa riferimento a tutte le spese relative ai veicoli (e non solo a quelli stradali ...) e non solamente ai carburanti ma a tutte le spese indicate nella lettera d) ovvero: noleggio, leasing, custodia, manutenzione/riparazione, altre spese d'impiego compreso transito.

N.B. Le limitazioni lettera c) e d) valgono anche per veicoli elettrici; è compresa nel carburante anche energia elettrica con limitazioni pro-quota oggettivo art. 19 co.4 su bollette utenze promiscue agenti commercio (risp. 477/E/2023)

Equiparazione mezzi pagamento Iva e redditi

Nel provvedimento AdE del 4.4.2018, comma 2, è stato precisato (risolvendo così i dubbi legati al disallineamento letterale) che gli strumenti tracciati ai fini Iva valgono anche ai fini IIDD

21

Pagamenti tracciati dal 1/7/2018 (norma fiscale)



CARBURANTE E SPESE D'IMPIEGO VEICOLI (2/2)

Provvedimento AdE 4/4/2018 e C.AdE 8/E del 30/4/2018

Individuazione degli strumenti idonei

a) gli assegni, bancari e postali, circolari e non, nonché i vaglia cambiari e postali;

b) i pagamenti elettronici previsti all'articolo 5 del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, secondo le linee guida emanate dall'Agenzia per l'Italia Digitale con determinazione 22 gennaio 2014, n. 8/2014, punto 5, tra cui, a titolo meramente esemplificativo:

- addebito diretto;
- bonifico bancario o postale;
- bollettino postale;
- carte di debito, di credito, prepagate ovvero di altri strumenti di pagamento elettronico disponibili, che consentano anche l'addebito in conto corrente.

Nella circolare AdE n.8/E/2018 è stato precisato che:

• sono valide sia le carte di credito, debito e prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione ex art. 7 del DPR 605/73, sia da operatori (non residenti) non tenuti a tale comunicazione;

• sono ammesse anche le seguenti soluzioni:

- ✓ pagamento effettuato con carta di credito/debito/prepagata del dipendente il cui ammontare gli sia rimborsato (ad esempio attraverso bonifico) unitamente alla retribuzione;
- ✓ pagamenti attraverso smartphone/tablet.

N.B. Stessi pagamenti anche per netting o buoni benzina

N.B. L'obbligo non rileva per imprese agricole in regime speciale Iva e che determinano reddito in modo fondiario (Risp.AdE 13/E/2018)

Ok per compensazione fatture socio/cooperativa con ri-fatturazione rifornimenti «card» pagati tracciati da coop (Risp.AdE 189/2019). Ok regolazione tracciata saldo c/c (1823 cc) fra socio/coop (Risp. Cg 19/E/2019)

22

Materiale riservato ai partecipanti – riproduzione vietata

NOVITA' FISCALI MANOVRA 2025 E RIFORMA

31 gennaio 2025

L.207/2024 – cc 81/a e 83



NOVITA' 2025 PAGAMENTO TRACCIATO (1/4)

Esercizio successivo a quello in corso al 31/12/2024

1

Trasferte/missioni dipendenti - Integrazione articolo 51 co. 5 TUIR

Irpef/
Inps

All'articolo 51, comma 5, in materia di indennità per trasferte o missioni di lavoratori dipendenti, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «I rimborsi delle **spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea** di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, per le trasferte o le missioni di cui al presente comma, non concorrono a formare il reddito se i pagamenti delle predette spese sono eseguiti con **versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241**»

Il rimborso al dipendente (co.co.co. o amministratore) della spesa **pagata in contanti** concorre a formare il reddito fiscale del dipendente (trattenute IRPEF e INPS) ← ovviamente (non a torto) il dipendente contesterà questa cosa (in particolare se – in alcuni paesi all'estero - non riuscirà a pagare con carte/bancomat) → valutare sistema misto (analitico + indennità) nei limiti di esenzione ammesso, con evidente aumento del costo aziendale!



Confimi ha chiesto che questa norma sia eliminata; seguire DL 202 «Milleproroghe» per verificare proroghe e/o esclusioni (almeno) per sp. all'estero

Si ritiene che il rimborso della spesa intestata al datore lavoro, per vitto/alloggio fuori comune, non crei problemi su cedolino dipendente (ferma indeducibilità ex novellato art. 54ss, 95 e 108 TUIR). N.B. il rimborso del vitto/alloggio nel comune è invece, da sempre, imponibile in capo al dipendente (o fornitura gratuita, salvo disciplina mensa aziendale)

No problem per rimborso biglietto bus pubblico (nemmeno nel comune), aereo, treno e altri mezzi pubblici di linea
Problema per Taxi, NCC e altri autoservizi non di linea, pagati in contante



23

L.207/2024 – cc 81/b, 82 e 83



NOVITA' 2025 PAGAMENTO TRACCIATO (2/4)

2

Determinazione reddito lavoro autonomo

Integrazione articolo 54 TUIR, ovvero nuovo art. 54-septies TUIR (post d.Lgs 192/2024)

Irpef

All'articolo 54, in materia di determinazione del reddito di lavoro autonomo, dopo il comma 6-bis (?) leggasi co.6 nuovo 54-septies, ndr (?) è inserito il seguente: «6-ter. Fermo restando quanto previsto ai commi 5 e 6 (?) leggasi co.1, 2, 3, 4 e 5 nuovo art. 54-septies, ndr (?), le **spese relative a prestazioni alberghiere, di somministrazione di alimenti e bevande nonché di viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea** di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, **addebitate analiticamente al committente**, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese, sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti, a lavoratori autonomi, sono deducibili se i pagamenti sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241»;

Inedducibilità
compensi
coniuge, figli
minori ...)

Max 75% per vitto/alloggio: nel limite 2% compensi percepiti ovvero 1% se anche di rappresentanza; limite di € 10.000 per formazione/aggiornamento; limite € 5.000 per certificazione competenze. Non si applica 75% per vitto/alloggio trasferta dipendenti ma vale limite art. 95 co.3 (€ 180,76/258,23 giorno); per rimborso chilometrico uso auto dipendente (o noleggio trasferta specifica) ammesse tariffa fino a 17 CF (20 se diesel)

Le spese indicate dalla norma non sono deducibili per il professionista se pagate in contanti; idem per quelle rimborsate a dipendenti (co.co.co) se pagate in contanti



Per spese addebitate analiticamente al committente l'onere del pagamento tracciato, ai fini della deducibilità per il professionista, dovrebbe rilevare solo nei casi di cui al nuovo art. 54-ter commi da 2 a 5

24

Materiale riservato ai partecipanti – riproduzione vietata

NOVITA' FISCALI MANOVRA 2025 E RIFORMA

31 gennaio 2025

L.207/2024 – cc 81/c, 82 e 83



NOVITA' 2025 PAGAMENTO TRACCIATO (3/4)

3

Limiti deducibilità trasferte imprese - Integrazione articolo 95 TUIR

IID e Irap

3. Le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore ad euro 180,76; il predetto limite è elevato ad euro 258,23 per le trasferte all'estero. Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti sia stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, la spesa deducibile è limitata, rispettivamente, al costo di percorrenza o alle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel.

Novità

Dopo il comma 3 è inserito il seguente: « **3-bis.** Le spese di **vitto e alloggio** e quelle per **viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea** di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, **nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese, sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi**, sono deducibili nei limiti di cui ai commi 1, 2 e 3 se i pagamenti sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Le spese indicate dalla norma non sono deducibili per l'impresa se pagate in contanti; idem per quelle rimborsate a dipendenti se pagate in contanti e (sembra) ai professionisti

E per i rimborsi a co.co.co. e amministratori? Il nuovo comma 3-bis, a differenza, del comma 3 non li richiama (anche se rimane fermo che le spese non tracciate fanno reddito ex riformato art. 51 co.5); nella C.AdE 6/E/2009 – per il comma 3 – è stato precisato che fra i "collaboratori" (oltre ai co.co.pro e ai mini co.co.co.) rientrano anche gli amministratori della società, per le cui trasferte non è applicabile la limitazione del 75% ma che rientrano, invece, i soci di una società di persone (ad avviso di chi scrive da ritenersi qualora non anche amministratori) per i quali trova, invece, applicazione la limitazione del 75%.

invariato

?

25

L.207/2024 – cc 81/d, 82 e 83



NOVITA' 2025 PAGAMENTO TRACCIATO (4/4)

4

Spese di rappresentanza imprese - Integrazione articolo 108, co.2, TUIR

IID e Irap

2. Le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo di imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse. Le spese del periodo precedente sono commisurate all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari: a) all'1,5 per cento dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni; b) allo 0,6 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni; c) allo 0,4 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni. Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50.

Novità

All'articolo 108, comma 2, in materia di deducibilità delle spese di rappresentanza, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «**Le spese di cui al presente comma sono deducibili se i pagamenti sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.**».

Indeducibilità di tutte le spese qualificabili come di rappresentanza (vitto, alloggio, omaggi ...) se pagate in contante

Si ritiene che la novità non operi per quelle qualificabili come di ospitalità (ex DM 19/11/2008; C.AdE 34/E/2009)

Si ritiene che la novità non operi per spese pubblicità/sponsorizzazione (fermo restando che in questi casi il pagamento tracciato è opportuno, così come il contratto scritto, per dimostrare inerenza e che non si tratta di spese di rappresentanza)

invariato

!

26

Materiale riservato ai partecipanti – riproduzione vietata

NOVITA' FISCALI MANOVRA 2025 E RIFORMA

31 gennaio 2025

Precisazioni/esempi



SPESE RAPPRESENTANZA DM 19/11/1998

Tipologia	Rif.	Casistica	Trattamento
Spese di rappresentanza *_*_* Ipotesi specifiche	co.1 lett. a)	Spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative attività promozionali dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa.	Sono soggette al limite di congruità % sul volume dei ricavi e proventi della gestione caratteristica
	co.1 lett. b)	Spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose.	
	co.1 lett. c)	Spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa.	
	co.1 lett. d)	Spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa.	
Spese di rappresentanza *_*_* Ipotesi residuali	co.1 lett. e)	Ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza.	

N.B. Non sono di rappresentanza quelle per eventi destinati esclusivamente a dipendenti (CM 34/E/2009)

27

Precisazioni/esempi



SPESE OSPITALITA' DM 19/11/1998

Tipologia	Rif.	Casistica	Trattamento
Spese di ospitalità	co.5	Spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa.	Non si applicano le limitazioni previste per le spese di rappresentanza
Spese di ospitalità sostenute da società specializzate nell'organizzazione di fiere ed eventi	co.5	Per le imprese la cui attività caratteristica consiste nell'organizzazione di manifestazioni fieristiche e altri eventi simili, non costituiscono spese di rappresentanza e non sono, pertanto, soggette ai limiti previsti dal decreto, le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, sostenute nell'ambito di iniziative finalizzate alla promozione di specifiche manifestazioni espositive o altri eventi simili.	
Spese sostenute dall'imprenditore individuale	co.5	Spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute direttamente dall'imprenditore individuale in occasione di trasferte effettuate per la partecipazione a mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa.	

N.B. Qualora le spese per viaggio, vitto o alloggio siano sostenute **in maniera indistinta** sia per i clienti che per altri destinatari (si pensi alle spese per un **buffet offerto in occasione di una fiera o di una mostra**, al quale partecipano sia i clienti, attuali o potenziali, sia dipendenti, giornalisti o autorità invitate all'evento) tali spese vengono attratte dal regime delle **spese di rappresentanza** (CM 34/E/2019 § 6.1.2)

28

Materiale riservato ai partecipanti – riproduzione vietata

31 gennaio 2025

Precisazioni/esempi



LIMITAZIONE 75% VITTO/ALLOGGIO

Art. 109 co.5 TUIR «... le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'articolo 95, sono deducibili nella misura del 75 per cento».

La limitazione del 75% è esclusa:

- per le spese di cui all'art. 95, comma 3, del TUIR ovvero per le spese sostenute dall'impresa per le **trasferte fuori del territorio comunale** di dipendenti e titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (art. 109, co.5, e 54 co.6 del TUIR; C.M. 53/E/2008);
- N.B.** Nella C.AdE 6/E/2009 è stato precisato che fra i "collaboratori" (oltre ai co.co.pro e ai mini co.co.co.) rientrano:
 - ... anche gli amministratori della società, per le cui trasferte non è applicabile la limitazione del 75%;
 - ... non rientrano i soci di una società di persone (ad avviso di chi scrive si ritiene, qualora non siano amministratori), per i quali trova, invece, applicazione la limitazione del 75%.
- **mense aziendali** e assimilate (C.AdE 6/E/2009; RM 63/E/2005)

N.B. Si ricorda altresì che affinché tali somministrazioni non costituiscano reddito imponibile (benefit) per il dipendente (o soggetti assimilati) devono comunque interessare la generalità dei dipendenti ovvero intere categorie omogenee (C.M. n. 327/E/1997, § 2.2.3)

requisito tracciatura LdB 2025



29

Precisazioni/esempi



INDENNITA' (ART. 51 CO.5)

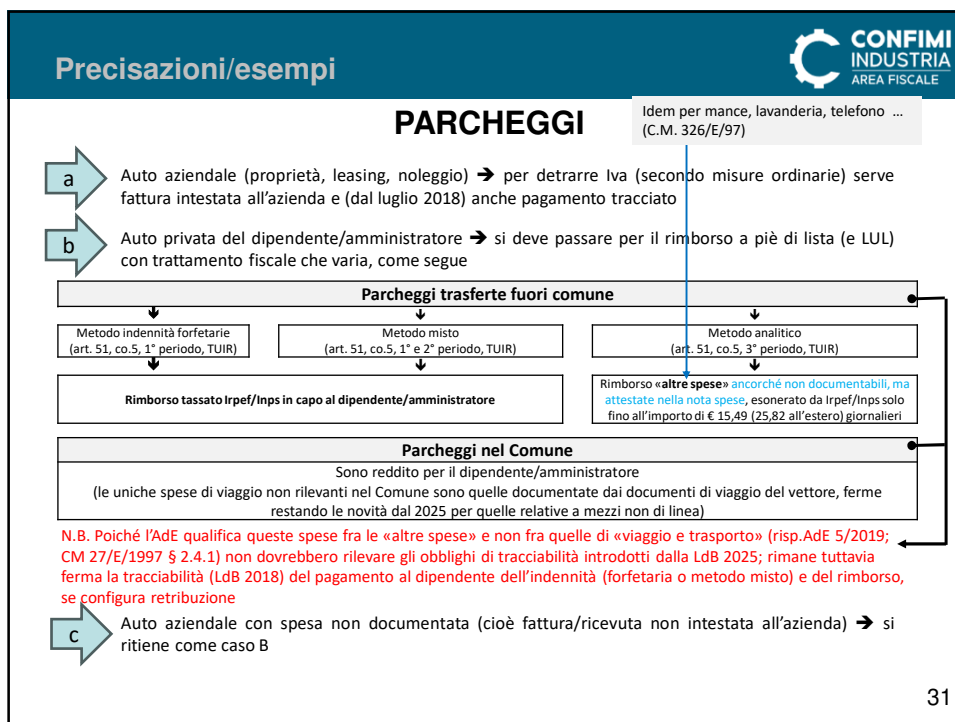
Indennità forfetaria Sono escluse dal reddito di lavoro dipendente le indennità, al netto delle spese di viaggio e trasporto, fino a € 46,48 (Italia) e fino a € 77,47 (estero).	Per le spese di viaggio e trasporto con taxi e NCC serve prova pagamento tracciato; per mezzi di linea (treno, aereo) non è necessario
Rimborsi misti Se oltre al rimborso analitico delle spese di viaggio e trasporto è corrisposta anche un'indennità di trasferta, i limiti per l'indennità di cui sopra sono ridotti: • di 1/3 (quindi € 30,98/51,65) in caso di rimborso delle spese di vitto o alloggio, nonché in caso di vitto o alloggio fornito gratuitamente; • di 2/3 (quindi € 15,49/25,82) in caso di rimborso sia delle spese di vitto che di alloggio, nonché in caso di vitto e alloggio forniti gratuitamente.	Per il rimborso analitico delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto con taxi e NCC serve prova pagamento tracciato; per mezzi di linea (treno, aereo) non è necessario
Rimborsi analitici I rimborsi «a piè di lista» di spese per vitto, alloggio, trasporto e viaggio non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente.	Per il rimborso analitico delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto con taxi e NCC serve prova pagamento tracciato; per mezzi di linea (treno, aereo) non è necessario.

30

Materiale riservato ai partecipanti – riproduzione vietata

NOVITA' FISCALI MANOVRA 2025 E RIFORMA

31 gennaio 2025



Materiale riservato ai partecipanti – riproduzione vietata

31 gennaio 2025

rilevanza Irpef per professionisti e loro committenti

NOVITA' RIADDEBITO SPESE LAVORO AUTONOMO

Decreto Irpef – Ires riforma fiscale (D.Lgs 192/2024)

33

D.Lgs 192/2024 – art. 5 (e 6)

RIADDEBITO SPESE DA PARTE DEL PROFESSIONISTA

Revisione della disciplina sulla tassazione dei redditi di lavoro autonomo (art. 5 del D.lgs. 192)

Art. 54 **comma 2** TUIR – aggiornato con D.Lgs 192/2024

IIID

Non concorrono a formare il reddito le somme percepite a titolo di:

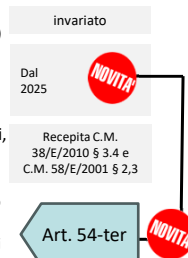
- a) contributi previdenziali e assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde. N.B. vale per c.i. casse professionali, ma non per 4% gest. separata Inps (RM 109/E/1996)
- b) rimborso delle spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e **addebitate analiticamente** in capo al committente
- c) riaddebito ad altri soggetti delle spese sostenute per l'uso comune degli immobili utilizzati, anche promiscuamente, per l'esercizio di tali attività e per i servizi a essi connessi

Non più ritenuta

Dette spese (analiticamente addebitate) **non sono deducibili da parte del professionista**. Fanno eccezione casi commi 3-4 (procedure CCII o esecutive individuali infruttuose) e comma 5 (spese, compreso compenso, fino a € 2.500 non rimborsate entro 1 anno dalla fatturazione); nel caso di successivo rimborso, il rimborso rileva nell'anno incasso (principio onnicomprensività art. 54 co.1).

Nuovo
art. 54 co
3 TUIR

Invariata disciplina (previgente 3° periodo comma 5) secondo cui «le spese relative all'esecuzione dell'incarico conferito e sostenute direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista» (già novità 2015 ex d.Lgs n.175/2014; la C.AdE 31/E/2014 conferma deducibilità committente senza limitazione 75%)



34

Materiale riservato ai partecipanti – riproduzione vietata

D.Lgs 192/2024 – art. 5 (e 6)



RIADDEBITO SPESE DA PARTE DEL PROFESSIONISTA

Decorrenza nuovo art. 54 co.2/b

Disposizione transitoria – art. 6 co. 2 d.Lgs 192

IIDD

Fino al 31 dicembre 2024, in via transitoria, le spese di cui all'articolo 54, comma 2, lettera b), del TUIR introdotto dal d.Lgs 192/2024, sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente, nonché le relative somme percepite a titolo di rimborso delle medesime, continuano, rispettivamente, a essere deducibili dal reddito di lavoro autonomo e a concorrere alla formazione del medesimo secondo le disposizioni dell'articolo 54 del TUIR in vigore anteriormente alle modifiche apportate; fino alla stessa data del 31 dicembre 2024 le predette somme continuano a essere assoggettate alle ritenute previste dall'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Anno sostenimento spese	Anno incasso riaddebito	Regole applicabile
2024	2024	Deduco la spesa e tasso il riaddebito
2025	2025	Non deduco la spesa non tasso il ricavo
2024	2025	Deduco la spesa e tasso il ricavo



A regime, quindi dal 2025, posso decidere di dedurre la spesa e tassare? Se l'addebito non è analitico (forfetario) si ritiene di SI ma con limitazioni art. 54-septies co.1

35

D.Lgs 192/2024 – art. 5 (e 6)



RIADDEBITO SPESE DA PARTE DEL PROFESSIONISTA

IL CASO. Accordo/lettera d'incarico committente vs professionista (con cassa previdenza):

- Compenso consulenza € 1.000 (+ c.i. e Iva; meno ritenuta sostituto d'imposta) e
- Rimborso sp. espletamento incarico: rimb. km € 100 (0,40 x 250 km); Alfa hotel € 110 (imp. € 100 + Iva € 10).

Soluzioni	Trattamento spese 2024	Trattamento spese 2025
1) Addebito compenso + rimborso chilometrico	[€ 1.100 + 40 c.i.] + Iva 22%	[€ 1.100 + 40 c.i.] + Iva 22%
+ addebito analitico spesa Hotel Alfa (rif. data e n. fattura intestata al professionista)	[€ 100 + 4 c.i.] + Iva 22% (*) Ritenuta 20% = € 240 su compenso imponibile Irpef € 1.200 Costo Hotel deducibile per professionista senza limite 75% spesa e 2% volume compensi (art. 54 co.5 2° periodo) Costo committente (no spesa rappresentanza) deducibile secondo regole ordinarie inerenza	[€ 100 + 4 c.i.] + Iva 22% (*) Ritenuta 20% = € 220 su compenso imponibile Irpef di € 1.100 Il costo dell'Hotel non è deducibile per il professionista (art. 54 co.2/b e art. 54-ter Tuir) N.B. Per deducibilità committente pare necessario pag. tracciato (co.81 L. 207/2024)

(*) Si ritiene con stesso trattamento (aliquota 22% e non 10%) della prestazione principale; una prestazione unica, composta da due elementi distinti, uno principale e l'altro accessorio che, se fossero prestati separatamente, sarebbero assoggettati ad aliquote di imposta differenti, deve essere tassata alla sola aliquota applicabile a tale prestazione unica, determinata in funzione dell'elemento principale, anche qualora il prezzo di ciascun elemento che compone il prezzo totale possa essere identificato (sentenza C-463/16 del 18/1/2018 - Ajax Arena). Inoltre, una prestazione deve essere considerata accessoria ad una prestazione principale quando essa non costituisca per la clientela un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore (ex plurimis, Risp. C.g. 4/2022). Nel caso specifico, peraltro, a soggiornare nell'Hotel non è il committente ma il prestatore.

36

NOVITA' FISCALI MANOVRA 2025 E RIFORMA

31 gennaio 2025

D.Lgs 192/2024 – art. 5 (e 6)



RIADDEBITO SPESE DA PARTE DEL PROFESSIONISTA

Soluzioni	Trattamento spese 2024	Trattamento spese 2025
2) Addebito compenso + addebito forfetario/generico spese (cioè senza elencazione analitica e dettagliata delle spese)	Come caso precedente, ma: • rilevanza Irpef/ritenuta sia compenso che rimborso (indubbiamente tutto con Iva 22%, a maggior ragione se riaddebito indistinto e/o < o > della spesa); • costo per professionista deducibile per il 75% nel limite del 2% del volume complessivo (art. 54, co.5, 1° periodo) Deducibilità secondo regole inerenza per committente	Come 2024. Infatti: • si ritiene che il riaddebito rimanga imponibile in base al principio di onnicomprensività (novellato art. 54 co.1). • si ritiene rimangano invariate per professionista le limitazioni sulla spesa sostenuta (art. 54-septies co.1), a cui aggiungere (però) novità pagamento tracciato (co.81 L. 207/2024) Deducibilità invariata per committente
3) Professionista fattura solo il compenso e rimborso chilometrico; spese hotel sostenute e pagate direttamente dal committente	No compenso in natura per il professionista (art. 54 co.5, 3° periodo) Il committente deduce albergo e ristorante senza limitazione 75% (C.AdE 31/E/2014); no spese rappresentanza (Iva 10% detraibile regole ordinarie)	Invariato (art. 54 co.3) Trattamento invariato, salvo obbligo pagamento tracciato (co.81 L. 207/2024)
4) come sopra ma spese hotel pagate dal professionista in nome e per conto del committente	Come sopra Riaddebito spese fattura Hotel committente esclusa art. 15 (bollo € 2)	Come sopra Riaddebito spese fattura Hotel committente esclusa art. 15 (bollo € 2)

37

Materiale riservato ai partecipanti – riproduzione vietata