

Chiarimenti agenzia entrate

7.2 spese anticipate dal committente

D. Alla luce di quanto disposto dal comma 5 dell'articolo 54 del TUIR e di quanto chiarito dall'Agenzia delle entrate nella circolare n. 28/E del 4 agosto 2006, si chiede una ulteriore delucidazione sulle modalità di riaddebito da parte del **professionista** in capo al committente delle **spese** anticipate dal committente medesimo. In particolare, si deve ritenere che in capo al committente nel momento in cui lo stesso sostiene il costo non possa essere negata l'inerenza del medesimo indipendentemente dal comportamento che, successivamente, verrà seguito dal **professionista** che ha beneficiato della spesa.

Si chiede, inoltre, quale debbano essere gli adempimenti che i professionisti beneficiari di una spesa devono seguire quando il documento di spesa viene inviato al committente da parte dell'erogatore del servizio in modo indistinto (si pensi alla cena alla quale hanno partecipato più professionisti).

R. L' articolo 36 del d.l. n. 223 del 2006, al comma 29, lett. a), n. 2), ha modificato la disposizione contenuta nel comma 5 dell'art. 54 del TUIR relativo alla determinazione del reddito di lavoro autonomo. Il citato comma 5, infatti, è stato integrato stabilendo che le **spese** relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi sono integralmente deducibili da parte del **professionista** nel caso in cui siano sostenute direttamente dal committente per conto del **professionista** medesimo e da questi addebitate in fattura.

In tale particolare ipotesi non opera, quindi, il limite alla deducibilità di tali **spese**, ordinariamente previsto nella misura del 2 per cento dell'ammontare dei compensi annui.

L'Agenzia delle entrate con la richiamata circolare n. 28/E ha spiegato quali siano gli adempimenti che **professionista** e committente devono seguire per gestire correttamente le **spese** per prestazioni alberghiere e somministrazione di alimenti e bevande al fine di evitare indebite duplicazioni nella deduzione di tali **spese**.

In relazione al quesito proposto si osserva che l'ammontare delle **spese** di **vitto** e alloggio che il committente sostiene (e che successivamente comunicherà al **professionista**) rientrano (momentaneamente) tra i costi indeducibili. Solo a seguito della parcella emessa dal **professionista** (comprensiva dei compensi e della quota di **spese** già pagate dal committente) il committente potrà portare in deduzione l'intero costo sostenuto come compenso erogato al **professionista** (imputando a costo nel conto economico l'intera prestazione al lordo dei rimborsi **spese**).

E' solo in tale momento, attraverso l'inequivoca ricomprensione della spesa tra i costi relativi alla prestazione professionale acquisita nell'esercizio dell'impresa, arte e professioni, che si manifesta l'inerenza dell'esborso.

Per quanto riguarda il secondo quesito relativo al documento di spesa inviato al committente da parte dell'erogatore del servizio in modo indistinto, si ritiene che la deduzione da parte del **professionista** che riaddebita l'importo è subordinata alla

circostanza che la fattura emessa dall'albergatore o dal ristoratore contenga l'indicazione del soggetto (**professionista**) nei cui confronti la prestazione viene resa e, nel caso si tratti di più soggetti, specifichi quale parte del corrispettivo si riferisce a ciascuno dei professionisti stessi.

Solo in tal caso infatti il **professionista** potrà qualificare la spesa come prestazione di **vitto** e alloggio effettuata per lo svolgimento dell'incarico ricevuto che non soggiace alla limitazione del 2 per cento mentre l'impresa committente, ricevuta la parcella, imputerà a costo la prestazione maggiorata dei rimborsi **spese**.

(sommario)

7.3 **spese** anticipate dal **professionista**

D. L' articolo 36 comma 29, del d.l. n. 223 del 2006 detta le regole contabili, di fatturazione e di ritenuta per le **spese di vitto** e alloggio del lavoratore autonomo, sostenute dal committente per lo svolgimento dell'incarico. In tal caso non opera la limitazione della deduzione di tali **spese** al 2 per cento dei compensi riscossi nell'anno.

Se le **spese** - analiticamente addebitate al committente in fattura - vengono anticipate dal lavoratore autonomo e non dal committente, resta ferma la deducibilità integrale delle stesse, senza il limite del 2 per cento?

R. La norma contenuta nel comma 5 dell'art. 54 del TUIR, consente al **professionista** di dedurre integralmente le **spese** alberghiere e di ristorazione nella sola ipotesi in cui le **spese** stesse siano state anticipate dal committente. Pertanto, nell'ipotesi oggetto del quesito in cui le **spese** sono anticipate dal lavoratore autonomo e analiticamente addebitate al committente, la deduzione è consentita solo nel limite d38 REDDITO DI LAVORO AUTONOMO - PLUSVALENZE E MINUSVALENZE - CESSIONE CLIENTELA - **spese** SOSTENUTE DAL COMMITTENTE (ART. 36, COMMA 29)

Estratto circolare 28E 2006

Il comma 29 dell'art. 36 del decreto ha modificato in modo incisivo le regole di determinazione del reddito di lavoro autonomo.

I nuovi commi 1 bis e 1 ter inseriti nell'art. 54 del TUIR, innovando la disciplina, prevedono la rilevanza reddituale delle plusvalenze e delle minusvalenze realizzate attraverso l'estromissione dei beni strumentali dall'ambito dell'attività di lavoro autonomo. Sono escluse le cessioni di beni il cui costo di acquisto non è ammortizzabile, come ad esempio gli immobili e gli oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione.

Le plusvalenze e le minusvalenze concorrono alla formazione del reddito quando sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso, mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni o quando i beni vengono destinati al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o professione.

Ai sensi del nuovo comma 1 ter, le plusvalenze e le minusvalenze sono date dalla differenza, positiva o negativa, tra il corrispettivo o l'indennità percepiti ed il costo non ammortizzato ovvero, in assenza di corrispettivo, dalla differenza tra il valore normale del bene ed il costo non ammortizzato.

Nell'ipotesi di beni il cui costo non sia integralmente deducibile, le plusvalenze e le minusvalenze patrimoniali rilevano nella stessa proporzione esistente tra l'ammontare dell'ammortamento fiscalmente dedotto e quello complessivamente effettuato.

Si ritiene, inoltre, che, in applicazione del criterio di imputazione temporale dei redditi di lavoro autonomo fondato sul principio di cassa ed in mancanza di un espresso riferimento normativo, non vi sia la possibilità per il **professionista** di rateizzare in più esercizi la plusvalenza realizzata, come previsto, invece, dall'art. 86, comma 4, del TUIR.

Il comma 29 in esame, inoltre, ha aggiunto il comma 1 quater all'art. 54 del TUIR. In base a tale norma, concorrono a formare il reddito del **professionista** anche i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale. Nel caso in cui il compenso derivante dalla cessione della clientela o di elementi immateriali, sia riscosso in un'unica soluzione, la nuova lettera g ter, del comma 1 dell'art. 17 del TUIR, inserita dal citato comma 29, prevede la possibilità per il contribuente di assoggettare tali importi a tassazione separata.

Infine, il comma 29 ha regolato espressamente la fattispecie relativa alla deducibilità delle **spese** per prestazioni alberghiere e somministrazioni di alimenti e bevande in pubblici esercizi sostenute dal committente per conto del **professionista** e da questi addebitate nella fattura. Fermo restando la natura di compenso dei rimborsi **spese**, in base alla nuova formulazione del comma 5 dell'art. 54 del TUIR, le **spese di vitto** e alloggio sostenute dal committente per conto del **professionista** e da questi addebitate in fattura per l'importo effettivamente pagato dal committente, sono integralmente deducibili dal reddito di lavoro autonomo e, quindi, non soggiacciono al limite del 2% previsto dalla prima parte del comma 5.

Dal punto di vista degli adempimenti, il committente riceverà da colui che presta il servizio alberghiero o di ristorazione, il documento fiscale a lui intestato con l'esplicito riferimento al **professionista** che ha usufruito del servizio.

Il committente comunicherà al **professionista** l'ammontare della spesa effettivamente sostenuta e invierà allo stesso copia della relativa documentazione fiscale. In questo momento il costo non è deducibile per l'impresa committente.

Il **professionista** emetterà la parcella comprensiva dei compensi e delle **spese** pagate al committente e considererà il costo integralmente deducibile, qualora siano state rispettate le predette condizioni. L'impresa committente, ricevuta la parcella, imputa a costo la prestazione, comprensiva dei rimborsi **spese**.

el 2 per cento dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.