

GUIDE EUTEKNE



Rimborsi spese

Professionisti

IMPOSTE DIRETTE

Fornero L.

Spese anticipate in nome e per conto del cliente

I rimborsi spese documentati, sostenuti in nome e per conto del cliente, non concorrono alla formazione del reddito di lavoro autonomo (circ. Agenzia Entrate 18.6.2001 n. 58, § 2.2), a condizione che, sotto l'aspetto sostanziale, si tratti di spese che non costituiscono il mezzo per assolvere l'incarico, bensì l'oggetto del mandato stesso (es.: pagamento per conto del cliente di imposte o altre somme, adempimento di formalità in nome e per conto del cliente, ecc.).

Inoltre, sotto l'aspetto formale, deve trattarsi di spese sostenute in nome e per conto del cliente, in forza di specifico incarico professionale. In pratica (C.M. 15.12.73 n. 1 e studio Consiglio Nazionale Notariato 28.3.2003 n. 37-2003/T):

- ◆ la spesa deve essere documentata e intestata al cliente;
- ◆ la documentazione deve essere allegata o comunque trovarsi in atti depositati presso pubblici uffici.

Spese sostenute per lo svolgimento della professione

I rimborsi delle spese sostenute per lo svolgimento della professione sono assimilati ai compensi, con obbligo di fatturazione e assoggettamento a ritenuta.

In tale categoria rientrano tutti i rimborsi con caratteristiche diverse da quelli afferenti alle spese anticipate in nome e per conto del cliente. Si tratta, ad esempio, dei rimborsi per spese di viaggio, vitto e alloggio e per altre spese sostenute dal professionista per svolgere la propria attività (circ. Agenzia Entrate 18.6.2001 n. 58, § 2.2).

Spese prepagate dal committente

Negli ultimi anni, il regime delle spese sostenute direttamente dal committente (c.d. spese prepagate) è stato oggetto di alcune modifiche, come sotto illustrato.

Disciplina applicabile nel 2015 e nel 2016

Dal 2015, le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente (c.d. spese anticipate) non costituiscono più compensi in natura per il professionista. Sempre con la medesima decorrenza, è stata eliminata la previsione secondo cui tali spese sono integralmente deducibili se sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate nella fattura (art. 54 co. 5 del TUIR, come modificato dall'art. 10 del DLgs. 175/2014).

Fino al 2014, invece, le spese in questione erano integralmente deducibili in capo al committente, se sostenute da quest'ultimo per conto del professionista e da questi addebitate nella fattura. Specularmente, le stesse somme costituivano compenso in natura in capo al professionista.

La circ. Agenzia delle Entrate 30.12.2014 n. 31 (§ 2) aveva chiarito che la semplificazione introdotta dal DLgs. 175/2014 non trovava applicazione per le prestazioni di carattere differente da quelle alberghiere e di ristorazione (ad esempio, per quelle di viaggio e trasporto), ancorché acquistate direttamente dal committente.

Si ritiene, quindi, che, per il 2015 e il 2016, tali prestazioni abbiano continuato a costituire compensi in natura per il professionista.

Disciplina applicabile dal 2017

Dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2017 (con effetto, per la prima volta, sul modello REDDITI 2018), la disciplina prevista, riguardo al 2015 e al 2016, per le spese di vitto e alloggio "prepagate" viene estesa a tutte le spese "prepagate" dal committente, relative all'esecuzione di un incarico conferito (art. 54 co. 5 del TUIR, come modificato, da ultimo, dall'art. 8 co. 1 della L. 81/2017).

Pertanto, dal 2017 per l'artista e il professionista sono irrilevanti i valori corrispondenti a tutti i beni e servizi acquistati dal committente, di cui lo stesso professionista ha beneficiato per rendere la propria prestazione:

- ❖ sia quali compensi in natura;
- ❖ sia quali spese per la produzione del reddito (da addebitare in fattura).

In pratica, gli artisti e i professionisti non devono "riaddebitare" in fattura tali spese al committente e non possono considerare il relativo ammontare quale componente di costo deducibile dal proprio reddito di lavoro autonomo.

Tale circostanza comporta, tra l'altro, che il valore dei beni e dei servizi acquistati dal committente, di cui lo stesso professionista ha beneficiato per rendere la propria prestazione, non deve essere considerato nell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo di imposta che, in base all'art. 54 co. 5 del TUIR, costituiscono la base di commisurazione (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 30.12.2014 n. 31, § 2, con specifico riferimento alle modifiche introdotte dal DLgs. 175/2014):

- ❖ del limite del 2% di deducibilità delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande, fermo restando la loro deducibilità nella misura del 75% del relativo importo;
- ❖ del limite dell'1% di deducibilità delle spese di rappresentanza.

Somme ricevute in deposito

Con l'art. 3 del DM 31.10.74, viene dettata una specifica disciplina per le somme ricevute in deposito, da parte di notai, avvocati, dottori commercialisti ed esperti contabili, a titolo:

- ❖ sia di corrispettivo;
- ❖ sia di spese da sostenere in nome e per conto del cliente.

Viene infatti prevista la possibilità di differire la fatturazione delle somme in esame fino al 60° giorno successivo alla data di costituzione del deposito.

Per usufruire di tale disciplina, occorre che le somme siano ricevute "globalmente e indistintamente" (come richiesto dal richiamato art. 3 del DM 31.10.74), vale a dire senza differenziare tra:

- ❖ la parte che costituisce compenso;
- ❖ la parte che rappresenta il fondo per sostenere le spese in nome e per conto del cliente.

Tali somme assumono la natura di compensi e, come tali, concorrono alla determinazione del reddito professionale alla scadenza del termine per la fatturazione (60° giorno successivo alla costituzione del fondo). In questo istante, infatti, le somme non utilizzate come rimborso delle spese sostenute in nome e per conto del cliente si considerano ricevute a titolo di corrispettivo della prestazione e devono essere fatturate (studio del Consiglio nazionale del Notariato 16.12.2005 n. 81/2005/T).

(Versione aggiornata al 12.12.2018)

PRINCIPALI CORRELAZIONI DI DOTTRINA

SCHEDE DI AGGIORNAMENTO

Novità del quadro RE del modello REDDITI 2018

La presente Scheda intende evidenziare le principali novità normative e interpretative che rilevano, per la prima volta, ai fini della compilazione del modello REDDITI 2018.

Scheda n. 1197.07 in Agg. 6/2018 - "Novità del quadro RE del modello REDDITI 2018" - Fornero

n. 6/2018

EUTEKNE.INFO

Vitto e alloggio interamente deducibili se rimborsati dal committente

Nel modello REDDITI PF 2018 le spese di vitto e alloggio sostenute dall'artista o dal professionista per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente devono essere indicate distintamente dalle altre spese alberghiere e di ristorazione. Infatti, per effetto delle modifiche introdotte dal c.d. Jobs Act degli autonomi, dal 2017 tali costi divengono interamente deducibili. Per comprendere le ragioni del mutato regime, occorre riepilogare brevemente i termini della questione...

3 maggio 2018

/Fornero L.

SCHEDE DI AGGIORNAMENTO

Nuova disciplina delle spese "prepagate"

Dal 2017 (modello REDDITI 2018), la L. 81/2017 (c.d. "Jobs Act autonomi") estende a tutte le spese "prepagate" dal committente a beneficio dell'esercente arti e professioni il trattamento previsto, fino al 2016, per le sole spese di vitto e alloggio.

n. 6/2017

EUTEKNE.INFO

Dal 2017, "semplificate" per i professionisti tutte le spese prepagate

Il c.d. Jobs Act degli autonomi, definitivamente approvato dal Senato e in attesa di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale, estende la disciplina delle spese di vitto e alloggio sostenute direttamente dal committente a beneficio del professionista (c.d. spese "prepagate") a tutte le spese relative all'esecuzione di un incarico conferito, sempre "prepagate" dal committente. Si ricorda che, negli ultimi anni, la materia è stata rivista dapprima dal DLgs. 175/2014 e poi dal DL 193/2016 (conv. L. 225/...

15 maggio 2017

/Fornero L.

RISPOSTE EUTEKNE

Spese anticipate in nome e per conto del cliente - Esclusione da imposizione - Oneri documentali a carico del professionista

La GdF, nel corso di un accertamento presso un professionista, ha recuperato a tassazione tutte le spese anticipate dal professionista stesso in nome e per conto del cliente e inserite in fattura sotto la voce ex art. 15 del DPR 633/72 e, pertanto, escluse da imposizione ai fini IVA e delle imposte dirette. Tale rilievo è stato fatto per mancanza del requisito della documentazione della spesa, così come previsto dal citato art. 15. Pertanto, è stata contestata un'infedele dichiarazione IRPEF/IRAP/IVA. Si chiede un parere sulla correttezza dell'operato degli organi di controllo.

26 gennaio 2017

/Luca Fornero

QUADERNI EUTEKNE

Le spese "prepagate" di viaggio e trasporto

Per effetto della conversione del DL 193/2016 nella L. 225/2016, il trattamento attualmente previsto per le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande "prepagate" dal committente a beneficio dell'esercente arti e professioni viene

esteso, dal 2017, alle spese "prepagate" di viaggio e trasporto. In pratica, anche le spese di viaggio e di trasporto sostenute dal committente vengono incluse tra quelle che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro autonomo...

**Quaderno n. 132/2016, p. 123-134 - 'Le novità della Legge di bilancio 2017 e del DL collegato' -
Luca Fornero**

EUTEKNE.INFO

Professionisti, semplificate le spese prepagate dal committente

In arrivo ulteriori modifiche alla disciplina delle spese di vitto e alloggio sostenute direttamente dal committente a beneficio del professionista (c.d. spese "prepagate"), contenuta nel secondo periodo dell'art. 54 comma 5 del TUIR. A ben vedere, sul testo di legge attualmente vigente intendono intervenire sia il DL 193/2016, in corso di conversione in legge, sia il Ddl. sulla tutela del lavoro autonomo, approvato dal Senato il 3 novembre 2016 (A.S. 2233) e ora all'esame della Camera (A.C. 4135)...

16 novembre 2016

/Fornero L.

EUTEKNE.INFO

Da eliminare l'assimilazione dei rimborsi spese ai compensi

Tra le proposte di modifica alla disciplina fiscale dei lavoratori autonomi, contenute nel documento presentato nel corso dell'incontro tra il Presidente del CNDCEC, Gerardo Longobardi, e il Viceministro all'Economia con delega alle Finanze, Luigi Casero, dello scorso 11 febbraio (si veda "Semplificazioni, Casero incontra il CNDCEC" del 12 febbraio 2016), un posto di rilievo occupano quelle relative alla determinazione del reddito professionale. Innanzitutto, si auspica l'eliminazione della rilevanza ...

18 febbraio 2016

/Fornero L.

EUTEKNE.INFO

Niente semplificazione per le spese di trasporto

La circolare 31 dell'Agenzia delle Entrate del 30 dicembre 2014, nell'analizzare le principali novità del decreto semplificazioni, affronta anche la nuova disciplina introdotta dall'art. 10 del DLgs. 175/2014 in materia di spese prepagate dal committente. Ricordiamo che la norma ha modificato l'art. 54 comma 5 del TUIR,

prevedendo che le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista....

7 gennaio 2015

/Cotto

EUTEKNE.INFO

Spese di vitto e alloggio prepagate deducibili in misura integrale

Nei giorni scorsi l'area politiche fiscali di Confindustria ha emanato una circolare avente ad oggetto le novità del decreto semplificazioni (DLgs. 175/2014). Tra i temi analizzati vi è anche l'intervento dell'art. 10 del DLgs. 175/2014 in base al quale, a partire dal 2015, per i contribuenti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il ...

22 dicembre 2014

/Cotto

EUTEKNE.INFO

Spese prepagate dal committente fuori dal reddito professionale

Con l'approvazione definitiva avvenuta giovedì scorso del decreto semplificazioni viene finalmente posta la parola fine ad un "pasticcio" interpretativo e normativo che ci portiamo dietro da quasi 10 anni, iniziato con la risposta data dall'Agenzia delle Entrate nel maggio 2006 in occasione della videoconferenza MAP. La nuova disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015. Quindi, a partire dal 2015, torna un po' di buon senso su una questione che ha prodotto ...

3 novembre 2014

/Cotto

PRINCIPALI CORRELAZIONI DI GIURISPRUDENZA

RASSEGNA GIURISPRUDENZA

Riaddebito delle spese comuni dello studio professionale - Necessità - Disciplina applicabile (Cass. 29.7.2015 n. 16035)

Le spese dello studio professionale (quali telefono, energia elettrica, segreteria) riaddebitate ai colleghi per l'uso in comune dei locali non possono essere integralmente dedotte dall'intestatario delle utenze. In tale ipotesi, infatti, si realizzerebbe una sorta di liberalità indiretta, pacificamente indeducibile. Devono, invece, applicarsi i chiarimenti a suo tempo resi dall'Agenzia delle Entrate con la circolare 23.6.2010 n. 38, § 3.4. In particolare, in tale documento di prassi è stato precisato ...

Cass. 29.7.2015 n. 16035

PRINCIPALI CORRELAZIONI DI PRASSI

BANCA DATI EUTEKNE

Circolare CNDCEC 9.1.2014 n. 37/IR

I rimborsi spese e le spese anticipate dal committente nella determinazione del reddito di lavoro autonomo

RASSEGNA PRASSI

Profili interpretativi emersi nel corso degli incontri con la stampa specializzata (circ. Agenzia Entrate 23.6.2010 n. 38)

L'Agenzia delle Entrate, con la circ. 23.6.2010 n. 38, recepisce i chiarimenti forniti nel corso della videoconferenza MAP del 3.6.2010. Tra i principali chiarimenti si segnalano i seguenti: - sono irrilevanti, ai fini dell'applicazione dell'art. 96 del TUIR, gli interessi passivi da debiti commerciali contrattualmente previsti; - ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, i compensi pagati mediante bonifico bancario si considerano percepiti alla "data disponibile", ...

Circolare Agenzia Entrate 23.6.2010 n. 38

RASSEGNA PRASSI

Collaborazioni coordinate e continuative - Rimborsi spese - Disciplina (circ. Agenzia Entrate 18.6.2001 n. 58)

La circolare 18.6.2001 n. 58 dell'Agenzia delle Entrate conferma l'orientamento espresso dalla circolare n. 7/2001 in ordine ai criteri da utilizzare per considerare in trasferta un collaboratore coordinato e continuativo. In proposito, si ricorda che la circolare n. 7/2001 aveva chiarito che "per alcune attività di collaborazione coordinata e continuativa non è possibile, in virtù delle caratteristiche peculiari della prestazione svolta, determinare contrattualmente la sede di lavoro, né identificare ...

Circolare Agenzia Entrate 18.6.2001 n. 58

Professionisti

IVA E INDIRETTE

Cosentino C. - Greco E.

Le somme corrisposte al professionista a titolo di rimborso per spese inerenti l'attività professionale devono essere assoggettate al medesimo trattamento IVA degli altri compensi, salvo che si tratti di rimborsi per spese anticipate in nome e per conto del committente, adeguatamente documentate (R.M. 18.6.80 n. 381960; circ. 58/E/2001).

Pertanto, il trattamento IVA dei rimborsi spese erogati a favore del professionista dipende, in primo luogo, dalla tipologia di rapporto giuridico che lega quest'ultimo al committente (ossia al soggetto per conto del quale le spese sono state anticipate).

Spese anticipate in nome e per conto del cliente

I rimborsi riguardanti le spese anticipate dal professionista in nome e per conto del committente, nell'ambito di un mandato con rappresentanza (es. anticipazioni per il pagamento di tasse, diritti, spese postali) sono escluse dalla base imponibile IVA ai sensi dell'art. 15 co. 1 n. 3) del DPR 633/72 ove regolarmente documentate.

Rimborso delle spese di viaggio, vitto e alloggio

Le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute dal professionista costituiscono spese inerenti l'attività professionale (R.M. 18.6.80 n. 381960; circ. 58/E/2001) non riconducibili alla fattispecie delle spese anticipate in nome e per conto della controparte, in quanto il professionista, nel sostenerle, non agisce in sostituzione di un terzo.

Pertanto, esse sono incluse nella base imponibile IVA ai sensi dell'art. 13 del DPR 633/72.

Qui di seguito, si propone una sintesi dei principali chiarimenti di prassi.

Tipologia di spesa anticipata	Trattamento IVA del rimborso	Riferimento di prassi
Spese postali	Escluse da IVA purché dalle condizioni contrattuali risulti che tali spese sono a carico della controparte, senza che sia necessario specificarne l'esatto ammontare	R.M. 19.5.73 n. 502030 R.M. 11.3.77 n. 364698
Tasse di concessione governativa; tassa di circolazione; diritti	Escluse da IVA purché risultanti da apposita specifica di liquidazione effettuata sul modello intestato all'acquirente	R.M. 16.1.78 n. 360393
Spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute dal professionista nell'ambito dell'incarico	Soggette ad IVA in quanto spese inerenti all'attività professionale	R.M. 18.6.80 n. 381960 R.M. 20.3.98 n. 20 C.M. 18.6.2001 n. 58

Qualora le somme siano state anticipate al di fuori di uno specifico rapporto sinallagmatico avente ad oggetto la prestazione di servizi, le somme rimborsate configurano un'operazione autonoma, qualificabile come "cessione di denaro", esclusa dal campo di applicazione dell'IVA

PRINCIPALI CORRELAZIONI DI DOTTRINA

EUTEKNE.INFO

Regime IVA della prestazione professionale per i rimborsi delle spese di viaggio

La definizione del trattamento IVA delle spese di viaggio connesse allo svolgimento di una prestazione professionale può presentare alcune criticità. Laddove le spese siano sostenute dal professionista e riaddebitate al committente in fattura, il relativo importo risulta essere soggetto a imposta, al pari del corrispettivo addebitato per la prestazione di servizi. L'art. 13 del DPR 633/72 dispone infatti che la base imponibile IVA è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al ...

22 ottobre 2018

/Cosentino C. - Greco E.

EUTEKNE.INFO

Spese di spedizione postale delle fatture addebitabili con IVA

La Corte di Cassazione, con una serie di ordinanze del 6 settembre 2016 (nn. 17655-17664), si è pronunciata sostenendo l'applicabilità dell'IVA al riaddebito delle spese di spedizione postale delle fatture e, quindi, negando l'applicabilità dell'esclusione, ex art. 15, comma 1, n. 3 del DPR 633/72 in materia di rimborso di anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte. La questione, di particolare importanza per le "utilities" in considerazione della mole di documenti da inviare alla clientela ...

13 settembre 2016

/De Nardi M.

CASI & STRUMENTI

La fatturazione delle spese di trasferta del professionista

Casi & Strumenti del 27.5.2013, p. 435-440 - 'La fatturazione' - Lelio Cacciapaglia e Francesco D'Alfonso

PRINCIPALI CORRELAZIONI DI NORMATIVA

CODICI

art. 15 DPR 26.10.1972 n. 633

Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto

PRINCIPALI CORRELAZIONI DI GIURISPRUDENZA

RASSEGNA GIURISPRUDENZA

Spese postali per la spedizione della fattura - Riaddebito al cliente (Cass. 6.9.2016 n. 17655)

Con l'ordinanza in argomento, la Corte di Cassazione ha sostenuto la legittimità dell'applicazione dell'IVA sul riaddebito delle spese di spedizione delle fatture relative all'utenza telefonica, negando che tali somme costituiscano un'anticipazione eseguita in nome e per conto dell'utente, escluse dalla base imponibile IVA ai sensi dell'art. 15 co. 1 n. 3) del DPR 633/72. Infatti, come affermato in molteplici pronunce della stessa Corte, il gestore telefonico non agisce in nome del cliente, bensì ...

Cass. 6.9.2016 n. 17655

RASSEGNA GIURISPRUDENZA

Anticipazione dei costi di spedizione nei confronti delle Poste italiane (Cass. 8.4.2014 n. 8223)

La somma anticipata dalla Telecom nei confronti delle Poste italiane per la spedizione della fattura a mezzo del servizio postale non costituisce un'anticipazione eseguita in nome e per conto dell'utente (salvo che la spendita del nome emerga dalle condizioni generali di contratto). Pertanto, la somma dovuta a titolo di rimborso dall'utente deve essere inclusa nel computo della base imponibile IVA, in quanto non si rende applicabile l'art. 15 co. 3 del DPR 633/72.

Cass. 8.4.2014 n. 8223

PRINCIPALI CORRELAZIONI DI PRASSI

RASSEGNA PRASSI

Collaborazioni coordinate e continuative - Rimborsi spese - Disciplina (circ. Agenzia Entrate 18.6.2001 n. 58)

La circolare 18.6.2001 n. 58 dell'Agenzia delle Entrate conferma l'orientamento espresso dalla circolare n. 7/2001 in ordine ai criteri da utilizzare per considerare in trasferta un collaboratore coordinato e continuativo. In proposito, si ricorda che la circolare n. 7/2001 aveva chiarito che "per alcune attività di collaborazione coordinata e continuativa non è possibile, in virtù delle caratteristiche peculiari della prestazione svolta, determinare contrattualmente la sede di lavoro, né identificare ...

Circolare Agenzia Entrate 18.6.2001 n. 58

RASSEGNA PRASSI

Liquidazione dei compensi spettanti ai membri del Collegio Consultivo Centrale dei periti doganali - Trattamento fiscale (R.M. 20.3.1998 n. 20)

La R.M. 20.3.98 n. 20/E chiarisce che: - nella nozione di "compenso" devono ricondursi anche i rimborsi di spese inerenti alla produzione del reddito di lavoro autonomo professionale o artistico; - la ritenuta di cui all'art. 25 del DPR 600/73 deve quindi essere applicata anche sui rimborsi delle spese di viaggio, vitto e alloggio, nonché sull'eventuale diaria.

Risoluzione Min. Finanze 20.3.1998 n. 20/E
