



**Comploj Vieider Lorenzon
Lechner Zanellato**

PDC Partner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti

Equity partner

Dott. Lodovico Comploj
Dott. Josef Vieider
Dott. Emilio Lorenzon
Dott. Alessandro Zanellato
Dott. Martin Lechner
Dott. Stefan Lanznaster

A tutti i clienti

Partner

Dott. Nicola Sartori
Dott. Thomas Pichler
Dott. Samuel Vittur

**Wirtschaftsprüfer und
Steuerberater / Dottori commercialisti**

Dott.sa Elena Gattolin
Dott.sa Sabrina Tabiadori
Dott.sa Monika Mattivi
Dott. Christian Gentilini
Dott.sa Serena Giacomozzi
Dott.sa Giulia Fortin
Dott. Luca Crepaz

Bilanzbuchhalter / Esperto contabile

Antonio Gocev

Circolare n° 3/2025

Bolzano, den 9 gennaio 2025

Oggetto: Novità per lavoratori autonomi/professionisti

Iniziamo la panoramica sulle novità per il 2025 con i lavoratori autonomi ovvero i professionisti. Con il D.Lgs. n° 192 del 13 dicembre 2024 (pubblicato in G.U. il 16 dicembre 2024), entrato in vigore il 31 dicembre 2024, sono state introdotte numerose modifiche al TUIR riguardanti i lavoratori autonomi: in particolare l'art. 54 TUIR è stato interamente riscritto. Molte novità si applicano retroattivamente a partire dal periodo di imposta 2024 e devono quindi essere applicate da subito. Inoltre, anche la Legge Finanziaria 2025 (legge 207/2024) contiene alcune nuove norme specifiche per i professionisti. Di seguito un riepilogo delle novità.

Revisione della disciplina del reddito di lavoro autonomo (art. 5 D.Lgs. 192/2024)

In futuro saranno considerati redditi di lavoro autonomo tutte le somme e i valori in denaro o in natura percepiti, correlati all'esercizio della professione, anche se non elargiti direttamente dal committente: in pratica viene adottato il principio di onnicomprensività applicato al reddito di lavoro dipendente. Di conseguenza viene cancellata dall'art. 54 la disposizione che regolava appositamente la tassazione della "cessione di clientela" in quanto è evidente che ricade



nell'ambito del reddito professionale, salvo che non si opti esplicitamente per la tassazione separata (a condizione che venga liquidata in un unico periodo di imposta).

Nuova delimitazione del principio di cassa (artt. 5 – 6 D.Lgs. 192/2024):

A seguito della riforma, i compensi dei professionisti saranno da attribuire al periodo di imposta nel quale il debitore/committente effettua il pagamento e di conseguenza sorge l'obbligo a operare la ritenuta d'acconto, indipendentemente dal fatto che l'incasso per il professionista avviene successivamente, ad esempio nell'anno seguente (è questo spesso il caso quando un pagamento tramite bonifico viene effettuato negli ultimi giorni dell'anno). In concreto: se il cliente/committente paga la fattura di un professionista, ad esempio il 30 dicembre 2024, quest'ultimo deve fare rientrare tale importo tra gli introiti del 2024, anche se materialmente l'accredito sul suo conto avviene soltanto nel gennaio 2025. Resta aperta la domanda: come fa il professionista (nel caso anzidetto) a sapere quando il committente ha effettuato il pagamento? Sarà necessario attendere la Certificazione Unica per il 2024 da parte del committente, oppure richiedere la ricevuta di pagamento al committente stesso.

La novità si applica retroattivamente già a partire dal 2024. Inoltre viene stabilito che se un professionista in passato si è comportato come appena descritto, tale comportamento verrà considerato comunque corretto (una specie di sanatoria a posteriori).

Questa novità comporta certamente una semplificazione ed eviterà in futuro problemi di coordinamento tra redditi dichiarati del professionista e comunicazioni in C.U. e Mod. 770 da parte del committente, nonché possibili contestazioni da parte dell'Agenzia Entrate.

Modifiche al regime degli ammortamenti (art. 5 D.Lgs. 192/2024)

Vengono adeguate ed in parte riviste le norme sull'acquisto e l'ammortamento dei beni materiali ed immateriali (artt. 54-quinquies e 54-sexies TUIR). Per l'ammortamento degli stessi si rinvia alle tabelle Ministeriali con le aliquote ivi previste già valide per le imprese. Si adotterà anche il principio per cui un bene nell'anno di acquisto si ammortizza con l'aliquota ordinaria ridotta alla metà (come per le imprese).

Se i beni ammortizzabili vengono acquisiti tramite leasing, la durata contrattuale deve corrispondere ad almeno la metà della durata dell'ammortamento (calcolata in base all'aliquota di ammortamento). Per le autovetture la durata del leasing deve essere almeno di quattro anni, mentre per gli immobili (uffici, ambulatori) la durata deve essere di almeno 12 anni.

Resta sempre non regolamentato l'acquisto di immobili, per i quali quindi non è ammesso l'ammortamento: potrà essere detratto dal reddito soltanto il reddito catastale (come ora). Di conseguenza non sono nemmeno tassabili le plusvalenze realizzate per la cessione degli immobili.



Se determinati beni vengono utilizzati anche per scopi privati, l'ammortamento deducibile viene ridotto alla metà. Per le rate del leasing non vale più il principio di cassa ma il principio della competenza economica.

Per la prima volta viene regolamentato l'ammortamento di beni immateriali e spese pluriennali: il software e i diritti di utilizzo di opere dell'ingegno possono essere ammortizzati al massimo con l'aliquota del 50%, mentre i costi di adattamento di immobili sono ammortizzabili in parti uguali in sei anni. I costi per l'acquisto di pacchetti di clientela (analogamente all'avviamento per le imprese) potranno essere ammortizzati al massimo con l'aliquota del 20%. Altri costi pluriennali in generale sono ammortizzabili in base alla durata contrattuale.

Le modifiche di cui sopra valgono retroattivamente dal 2024, salvo che per l'ammortamento dello stock clienti, che sarà ammesso soltanto a partire dal 2025.

Altre novità per la determinazione del reddito (art. 5 D.Lgs. 192/2024)

- Plusvalenze derivanti dalla cessione di quote di partecipazione ad associazioni professionali o società tra professionisti sono assoggettate a tassazione separata.
- Plusvalenze derivanti dalla cessione di contratti di leasing sono ora tassabili anche per i professionisti (a conferma di una precedente presa di posizione dell'Agenzia risalente al 2020).
- Il riaddebito di costi per l'utilizzo in comune di immobili, anche in caso di parziale utilizzo privato, e dei costi derivanti dall'utilizzo degli immobili (ad esempio riscaldamento, pulizia ecc.) non rappresentano ricavi tassabili.
- L'addebito in fattura dei contributi previdenziali (esclusi quelli della Gestione Separata INPS) non si considerano ricavi tassabili.
- Viene semplificata la regola della detrazione dei costi pluriennali di manutenzione straordinaria sugli immobili: a partire dal 2024 questi costi sono detraibili in quote di uguale importo in sei anni. Per la distinzione tra manutenzioni ordinarie e straordinarie si rinvia alla definizione contenuta nelle norme in materia urbanistica.
- Sostanzialmente invariate restano le limitazioni all'ammortamento ed alla detrazione delle spese di esercizio delle autovetture, per le spese di rappresentanza, le spese di vitto e alloggio in trasferta e le spese di formazione.

Anche tutte queste modifiche si applicano retroattivamente dal periodo di imposta 2024.

Riaddebito analitico di spese al committente (art. 5 D.Lgs. 192/2024)

La seguente novità invece si applica **a partire dal 1° gennaio 2025** e riguarda non soltanto i professionisti, ma anche le imprese quali committenti.



I riaddebiti analitici di spese al committente a partire dal 2025 non rappresentano più un ricavo per i professionisti. Fino ad ora ciò valeva soltanto per le spese anticipate in nome e per conto del cliente/committente, mentre il riaddebito ad es. di spese di viaggio, vitto e alloggio rappresentava un ricavo da tassare. La nuova regola ha come conseguenza che gli importi di tali riaddebiti non sono nemmeno da assoggettare a ritenuta d'acconto da parte del committente. Inoltre tali spese addebitate non sono nemmeno più spese detraibili per il professionista stesso: in altri termini diventano "neutre". Se peraltro il cliente non dovesse pagare/rimborsare tali spese al professionista, quest'ultimo potrà portarle in detrazione. Quale prova del mancato pagamento valgono regole analoghe a quelle per le perdite su crediti delle imprese: la perdita è riconosciuta se contro il debitore viene aperta una procedura di insolvenza, a seguito di procedura esecutiva rimasta infruttuosa o per prescrizione del credito. Per crediti fino a 2.500 Euro (onorario incluse spese addebitate) viene previsto, per semplificare, che dopo un anno dall'emissione della fattura il credito si ritiene irrecuperabile, con conseguente detraibilità delle spese addebitate e non incassate.

Quale regola transitoria le suddette spese restano ancora deducibili per l'anno 2024 nella misura in cui siano state riaddebitate al cliente quale ricavo (soggetto a ritenuta). Mancano però disposizioni attuative e chiarimenti precisi sul trattamento fiscale delle suddette spese per il 2024. Vi terremo informati non appena il quadro sarà più chiaro.

Non ricadono nella nuova regola di cui sopra i rimborsi spese forfettari, quali ad es. la maggiorazione per spese di studio del 10% dell'onorario o la maggiorazione del 5% dell'onorario per spese di viaggio. Dette maggiorazioni vanno trattate come ricavi per il professionista e sono soggette a ritenuta da parte del cliente; di converso le relative spese sostenute dal professionista restano deducibili.

Resta di ricordare che le spese sostenute direttamente dal cliente (ad es. spese per l'alloggio fatturate al committente) anche con le nuove regole non sono considerate redditi in natura per il professionista/percipiente.

Nessuna modifica nemmeno per i limiti alla deducibilità delle spese di vitto/alloggio (75%) entro il 2% dei ricavi. In relazione a queste spese precisiamo che i costi addebitati analiticamente al cliente non rilevano ai fini dell'anzidetto limite di deducibilità.

In conclusione si può affermare che le sopra descritte nuove regole comportano un trattamento fiscale complessivamente più favorevole per i professionisti.

Un consiglio per la contabilità: è opportuno contabilizzare le spese che vengono riaddebitate analiticamente al cliente su un conto transitorio e non nel conto economico.



Infine un'indicazione ai fini IVA: le suindicate nuove regole non hanno effetti ai fini dell'IVA, che resta detraibile sulle fatture di acquisto secondo le regole attuali, coi come i riaddebiti al cliente sono soggetti ad IVA.

Operazioni straordinarie di professionisti (art. 5 D.Lgs. 192/2024)

Con l'introduzione dell'art. 177-bis nel TUIR, vengono previste, analogamente alle imprese, operazioni di ristrutturazione dell'attività professionale simili a fusioni, scissioni e conferimenti. In relazione a queste ultime sono state previste anche delle modifiche alla legge IVA, per evitare che le anzidette operazioni straordinarie siano considerate soggette ad IVA. Se desiderate informazioni più dettagliate su tali possibilità vi invitiamo a contattare il ns. studio.

Limitazioni ai pagamenti in contanti per i professionisti (art. 1, commi 82-83, legge 207/2024)

A partire dal 1° gennaio 2025 i professionisti non potranno più sostenere spese di rappresentanza, di trasferta, di vitto e alloggio e di viaggio pagando in contanti, ma soltanto con mezzi di pagamento tracciabili (bonifico, carta di credito o di debito ecc.), a pena di ineducibilità dei costi stessi. Come già precisato con la ns. circolare 50/2024, il pagamento tracciabile è altresì necessario per il pagamento di spese riaddebitate analiticamente al committente, altrimenti tali spese non saranno detraibili per il committente stesso. Per il rimborso di tali spese a dipendenti ed altri professionisti vi rinviamo alla ns. citata circolare 50/2024.

Tassazione forfettaria (legge 207/2024, art. 1 - comma 12)

I professionisti che intendono adottare la tassazione forfettaria per il 2025, possono avere percepito nel 2024 redditi di lavoro dipendente fino a 35.000 Euro; il precedente limite era di 30.000 Euro.

Restiamo a Vostra disposizione per ulteriori informazioni.

Distinti saluti

Josef Vieider