

---

## Compensi occasionali e ritenute d'acconto

---

di [Vincenzo D'Andò](#)

**Publicato il 12 Ottobre 2013**

i rimborsi spese per prestazioni occasionali devono essere assoggettati a ritenuta d'acconto? I recenti chiarimenti dell'Agenzia aprono ad un'interessante casistica di esenzioni dall'obbligo di ritenuta

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che, nel caso in cui vengano erogati esclusivamente rimborsi spese a soggetti con i quali si intrattengono rapporti occasionali, non è necessario applicare la ritenuta d'acconto del 20%, e ciò contrariamente a quanto veniva effettuato nel passato.

Si tratta, come prevede la risoluzione n. 49/ del 11 luglio 2013, di una soluzione dettata da esigenze di semplificazione, quindi con carattere di natura innovativa.

Le conclusioni valgono sia quando le spese sono:

- sostenute dal collaboratore e poi rimborsate dal committente;
- direttamente sostenute dal committente.

In particolare, secondo l'Agenzia delle entrate, i rimborsi spese per prestazioni occasionali non devono essere assoggettati a ritenuta d'acconto e, parallelamente, il percipiente non è tenuto ad indicare tali somme percepite nella dichiarazione dei redditi.

Nel caso di specie, risolto dalla citata risoluzione, l'Istituto Italiano di Tecnologia, nell'ambito delle proprie attività, invita spesso docenti e ricercatori a svolgere seminari scientifici (c.d. invited speakers), con l'obiettivo di favorire la divulgazione e lo scambio reciproco delle conoscenze.

A questi non viene corrisposto alcun compenso ma esclusivamente il rimborso delle spese sostenute per viaggio, vitto e alloggio.

In alternativa l'Istituto anticipa le spese stesse sostenendole direttamente anziché rimborsarle successivamente.

Considerando, quindi, che i docenti invitati non percepiscono reddito imponibile, l'Istituto ha richiesto un parere in merito all'applicabilità o meno della ritenuta alla fonte prevista dall'art. 25 del DPR n. 600/1973, sia in caso di rimborso spese sia in caso di spese anticipate.

Nel presente caso di attività occasionali di carattere sostanzialmente gratuito, poiché il compenso è pari alle spese sostenute, l'Istituto non deve assoggettare alla ritenuta alla fonte (di cui all'art. 25 del DPR n. 600/73) i rimborsi spese di viaggio, vitto, e alloggio, nell'ipotesi in cui le spese stesse siano solamente quelle strettamente necessarie per lo svolgimento dei seminari, previa acquisizione dei titoli certificativi delle spese.

Tale soluzione è applicabile anche nell'ipotesi in cui le spese siano direttamente anticipate dall'Istituto. L'Agenzia chiarisce anche che il percipiente non è tenuto a riportare dette somme e le corrispondenti spese nella dichiarazione dei redditi, anche nel caso in cui gli "invited speakers" siano soggetti fiscalmente non residenti nel territorio dello Stato.

Tali semplificazioni non sono invece applicabili quando il compenso, anche nella forma di spese rimborsate o anticipate dal committente, supera le spese necessarie per lo svolgimento dell'attività occasionale, facendo venire meno il carattere sostanzialmente gratuito dell'attività stessa.

In questo caso, l'intero importo erogato dal committente costituirà reddito di lavoro autonomo occasionale assoggettabile a ritenuta, ai sensi del citato art. 25 del DPR n. 600/1973.

### Situazioni che si possono presentare

<b>Casistica</b>	<b>Committente</b>	<b>Percettore (non lavoratore autonomo abituale)</b>
Il committente sostiene direttamente le spese di viaggio, vitto e alloggio	Non viene erogato alcun compenso, per conseguenza non va operata la ritenuta	Non percepisce alcun compenso, per conseguenza non compila la dichiarazione
Il percettore sostiene direttamente le spese di viaggio, vitto e alloggio e ne chiede il rimborso	Non viene erogato alcun compenso, per conseguenza non va operata la ritenuta. Si dovrà acquisire la documentazione comprovante le spese.	Non percepisce alcun compenso, per conseguenza non compila la dichiarazione. Dovrà consegnare al committente il giustificativo delle spese sostenute per ottenerne il rimborso

La suddetta risoluzione sottolinea che il meccanismo funziona solo nel caso in cui il rimborso sia di misura esattamente pari alle spese sostenute.

Se ad es. un lavoratore dipendente, che viene invitato a partecipare ad una data riunione, al di fuori del proprio lavoro subordinato, sostiene:

- € 60 di spese per biglietto ferroviario;
- € 100 di spese per il pernottamento in hotel;
- € 50 di spese per il vitto.

Nel caso in cui la società che lo ha invitato rimborsi a tale soggetto l'importo esatto di € 210,00, si applica il criterio di semplificazione sopra esposto. Quindi, niente ritenuta per il committente e niente dichiarazione per il percettore.

Nulla cambia se le spese fossero sostenute direttamente dalla committente.

### **Ritenute sui redditi di lavoro autonomo**

Come noto, sui compensi per prestazioni di lavoro autonomo anche sotto forma di partecipazione agli utili i sostituti d'imposta devono operare, all'atto del pagamento, una ritenuta variabile sia riguardo all'aliquota che alla tipologia (d'acconto o d'imposta).

### **Chi deve effettuare le ritenute**

In linea generale, i soggetti obbligati all'applicazione delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo corrisposti sono:

- Le società di capitali residenti nel territorio dello Stato, gli enti pubblici e privati diversi dalle società, che abbiano o meno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, compresi i consorzi, le associazioni non riconosciute, le società di persone e gli enti equiparati;
  - le persone fisiche che esercitano attività d'impresa o arte e professione;
- i Gruppi Europei di Interesse Economico (G.E.I.E);
- le società ed enti di qualsiasi tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato;
  - le imprese agricole;
  - il condominio;
  - i curatori fallimentari;
  - le amministrazioni dello Stato e gli enti pubblici;
  - i trust;
  - le aziende coniugali.

### **Redditi soggetti a ritenuta**

Sono soggetti alla ritenuta i compensi per prestazioni di lavoro autonomo corrisposti a qualunque titolo.

In particolare si tratta dei compensi corrisposti:

- Per prestazioni di lavoro autonomo anche occasionale (per i rimborsi spese ai saltuari si veda sopra), ed anche sotto forma di partecipazione agli utili;
- per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere;
- sugli utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione, quando l'apporto dell'associato è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro;
- sugli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata;
- sui redditi derivanti dalla cessione di diritti d'autore da parte dello stesso autore;
- sui diritti per opere d'ingegno, ceduti da persone fisiche non imprenditori o professionisti che le hanno

acquistate.

Sono comunque esclusi dall'applicazione della ritenuta i compensi di importo inferiore a euro 25,82 (sempre che non si tratti di acconti relativi a prestazioni di importo complessivo superiore a tale limite), corrisposti per prestazioni di lavoro autonomo occasionale.

### **Importi su cui applicare la ritenuta**

La determinazione della base imponibile soggetta a ritenuta segue determinate regole.

In particolare, rientrano nella base imponibile oltre ai compensi professionali anche i rimborsi a piè di lista per le spese di viaggio, vitto ed alloggio e tutte le spese documentate anticipate dal professionista e rimborsate dal committente, anche se sono state sostenute nell'interesse di quest'ultimo.

A tale riguardo si veda sopra, in base a quanto precisato dalla neo risoluzione delle Entrate.

Inoltre, è soggetto a ritenuta il contributo INPS addebitato al cliente (4%) da parte di lavoratori autonomi iscritti alla gestione separata INPS.

Invece, non concorrono alla formazione della base imponibile:

- I contributi previdenziali e assistenziali previsti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde;
- le somme ricevute a titolo di rimborso spese anticipate in nome e per conto del cliente a condizione che non costituiscano spese inerenti alla produzione del reddito di lavoro autonomo e che siano debitamente e analiticamente documentate.

Riguardo ai redditi derivanti dalla cessione di diritti d'autore e di quelli per le opere d'ingegno, il reddito imponibile è dato dall'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta ridotto del 25% a titolo di deduzione forfetaria delle spese sostenute (importo elevato al 40% se i compensi sono percepiti da soggetti di età inferiore a 35 anni).

### **Aliquote**

Per i redditi di lavoro autonomo corrisposti a soggetti residenti, la ritenuta, effettuata a titolo d'acconto, è pari al 20%.

Se, invece, i compensi sono corrisposti a soggetti non residenti per prestazioni svolte sul territorio dello Stato, si applica una ritenuta a titolo di imposta in misura del 30% dell'ammontare corrisposto.

Se i predetti compensi per prestazioni di lavoro autonomo ed assimilati sono corrisposti a stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti si applica la ritenuta a titolo di acconto in misura del 20%.

### **Termini e modalità di versamento**

Infine, le ritenute vanno versate dai sostituti entro il 16 del mese successivo a quello del pagamento.

Se il predetto termine cade di sabato o di giorno festivo il versamento è posticipato al primo giorno lavorativo successivo.

Il versamento va effettuato utilizzando il modello F24, esclusivamente con modalità telematiche per i sostituti titolari di partita IVA, utilizzando il codice tributo 1040.

**Vincenzo D'Andò**

12 ottobre 2013