

Il commercialista telematico

La manovra-bis cambia la tassazione dei redditi di lavoro autonomo

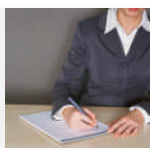
a cura di: Roberto Pasquini – Ragioniere Commercialista e Revisore Contabile in Rimini

SINTESE

Il D.L. n. 223/2006, convertito in L. 248/2006 ha apportato delle modifiche all'art. 54 del T.U.I.R. intitolato: **Determinazione del reddito di lavoro autonomo**, delle quali le principali sono:

- la disciplina delle minusvalenze e delle plusvalenze realizzate nell'ambito delle operazioni di dismissione dei beni strumentali;
- la disciplina delle spese di alloggio e di ristorazione sostenute dai lavoratori autonomi con la possibilità di deduzione integrale delle stesse allorquando il sostenimento avviene in conto anticipo dal committente e successivamente incluso in fattura dal professionista;
- la tassazione dei corrispettivi derivanti dalla cessione della clientela

Introduzione



La manovra-bis del Governo Prodi ha apportato significative modifiche alla determinazione del reddito di lavoro autonomo. Le novità riguardano:

- la rilevanza nella determinazione del reddito di lavoro autonomo di minusvalenze e di plusvalenze derivanti dalle operazioni di dismissione di beni strumentali
- il nuovo regime per la deduzione delle spese per le prestazioni alberghiere e per le somministrazioni di bevande ed alimenti, sostenute dai professionisti;
- l'introduzione di un regime di imponibilità dei corrispettivi delle cessioni della clientela, con la possibilità di tassazione separata dei predetti corrispettivi.

Resta irrisolto il problema delle spese di viaggio sostenute dai professionisti che secondo la stampa specializzata non rientrano nella nuova regolamentazione, per cui appare suggeribile *in prima facie* che le stesse siano direttamente sostenute dalle imprese committenti, al fine di assicurarsi la totale deducibilità delle stesse.

Trattamento tributario di minusvalenze e plusvalenze



Nell'ambito del reddito di lavoro autonomo le minusvalenze e le plusvalenze erano prima del decreto n. 223/2006 del tutto irrilevanti, come anche in precedenza non era consentito, per i lavoratori autonomi, calcolare

Il commercialista telematico

quote di ammortamento anticipato. Infatti, relativamente agli ammortamenti, il T.U.I.R. stabilisce che: *per i beni strumentali per l'esercizio dell'arte o della professione, omiss.... sono ammesse in deduzione quote di ammortamento non superiori a quelle risultanti dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti per categorie di beni omogenee con decreto del Ministero delle Finanze.* Per cui, l'artista o il professionista può computare ammortamenti di tipo ordinario o, al massimo, di tipo ridotto, ma mai di tipo anticipato o accelerato. Sostanzialmente, il legislatore con il D.L. 223/2006, convertito in L. 248/2006, nell'intento di recuperare base imponibile, ha reso fiscalmente rilevanti, le differenze patrimoniali conseguenti all'estromissione dei beni strumentali. Pertanto ai compensi professionali si sommeranno le plusvalenze patrimoniali e si sottrarranno le minusvalenze patrimoniali derivanti da:

1. cessioni a titolo oneroso di beni strumentali;
2. indennizzi assicurativi per danneggiamento o perdita di beni strumentali;
3. destinazione dei beni strumentali a finalità estranee all'esercizio dell'arte o della professione o dalla destinazione dei predetti beni al consumo personale o familiare.



Posto che l'algoritmo per il calcolo della plusvalenza / minusvalenza è :

Prezzo di dismissione (P_d) – Valore residuo contabile (V_r) e che V_r è uguale a Costo storico (C_s) – Fondo di ammortamento (F_a), supponendo che P_d sia pari a 200 Euro e V_r pari a 100 Euro, la plusvalenza sarà di 100 Euro, componente di reddito che si aggiungerà ai compensi professionali, per quantificare i componenti positivi del reddito professionale o artistico.

Supposto che il professionista adotti la contabilità ordinaria tenuta a P.D. avremo:

-----		-----		-----
Bene strumentale	a	Plusvalenze patrimoniali		100
-----		-----		-----



Non si dimentichi che per i lavoratori autonomi, a differenza delle imprese, non è consentito sottoporre la plusvalenza relativa ai beni strumentali posseduti da più di 3 anni a tassazione rateizzata in 5 anni e che è escluso l'ammortamento di: a) beni immobili; b) oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione.

Il commercialista telematico

Trattamento tributario del corrispettivo di cessione della clientela



Il comma 29 dell'art. 36 del D.L. 223/2006, convertito in L. 248/2006 ha apportato modifiche all'art. 54 del Tuir, aggiungendo il comma 1-quater. 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 (paragrafo n. 38 della Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 28/E del 04/08/2006. La rilevazione a P.D. relativa all'incasso del corrispettivo per cessione della clientela sarà:

-----	-----	-----
Banca c/c	a	Compensi per cessione clienti
-----	-----	-----
		200.000

La disposizione colma un vuoto normativo che per anni ha consentito di considerare irrilevanti ai fini reddituali i corrispettivi della cessione della clientela.

Trattamento tributario delle spese di vitto e alloggio sostenute dai lavoratori autonomi



L'art. 36 del già menzionato decreto, sempre al comma 29, ha modificato il 5 comma dell'art. 54 del T.U.I.R. regolamentando in maniera innovativa, la deducibilità delle spese per prestazioni alberghiere e per le somministrazioni di alimenti e bevande in pubblici esercizi sostenute dal committente per conto del professionista e da quest'ultimo addebitate nella fattura¹. Sostanzialmente, pur mantenendo tali rimborsi spese la natura di compenso, in base

Il commercialista telematico

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 non deducibili nella misura ridotta del 2%, così come previsto in precedenza.* La misura ridotta resta applicabile solo nel caso di sostenimento diretto delle predette spese a cura del professionista, indipendentemente dal successivo riaddebito integrale in fattura. Per cui la nuova normativa prevede:

1. la deduzione integrale delle spese per vitto e alloggio sostenute per conto del professionista dall'impresa committente, successivamente riaddebitate dal professionista in fattura al committente;
2. la deduzione forfetaria, nella misura del 2% dei compensi annuali percepiti, delle spese per vitto e alloggio sostenute direttamente da professionista, senza transito in conto anticipazioni da terzi, indipendentemente dal successivo riaddebito alla committente.



Adempimenti procedurali

La circolare dell'Agenzia delle Entrate del 04/08/2006 n. 28/E stabilisce la seguente procedura:

- A. 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;
- B. il committente comunicherà al professionista l'ammontare della spesa effettivamente sostenuta e invierà allo stesso copia della relativa documentazione fiscale, con la conseguenza che fino a questo momento il costo non è deducibile per l'impresa committente;
- C. il professionista emetterà la parcella comprensiva dei compensi e delle spese pagate al committente e considererà il costo integralmente deducibile, sempreché siano state rispettate le condizioni precedenti;
- D. L'impresa committente, ricevuta la parcella, imputerà a costo la prestazione

Il commercialista telematico

professionale, comprensiva dei rimborsi spese.



La stampa specializzata ha evidenziato come la nuova regolamentazione delle spese di vitto e alloggio a carico del committente e da lui anticipate per conto del professionista, non si estenda alle *spese di viaggio* per le quali resta quale soluzione da preferire, il sostenimento diretto da parte dell'impresa committente che, in tal modo si assicurerà la deducibilità integrale del spese in oggetto.



Caso contabile

Si supponga che le spese alberghiere e di ristorazione sostenute dalla impresa committente per conto di un professionista ammontino complessivamente a 800 Euro I.V.A compresa e che il compenso di 3.000 Euro al netto Iva e C.N.P. 4%, riguardi un dottore commercialista iscritto alla Cassa Nazionale di previdenza e assistenza.

All'atto del ricevimento delle fatture per le spese alberghiere e di ristorazione sostenute per conto del professionista, il committente registrerà a P.D.:

-----	-----	-----
Crediti v/ professionisti	a	Debiti v/alberghi e ristoranti
-----		-----
		800

Con questa scrittura l'impresa committente si costituisce creditrice verso il professionista che ha fruito delle prestazioni alberghiere e di ristorante e accende il conto *Crediti v/professionisti*² avente come contropartita Avere il conto *Debiti v/alberghi e ristoranti* con il quale si quantifica il debito nei confronti delle imprese che hanno reso le prestazioni alberghiere e di somministrazione di bevande e alimenti.

-----	-----	-----
Debiti v/alberghi e ristoranti	a	Banca c/c
-----		-----
		800

Con la scrittura precedente il committente paga a mezzo banca le spese in conto anticipazione.

Il commercialista telematico

La fattura del professionista avrà, dunque, la seguente struttura:

Parte tabellare della fattura emessa da professionista			
Descrizione			Importo
Onorario professionale			3.000,00
Rimborso spese albergo e ristorante			800,00
Totale			3.800,00
C.N.P. 4%			152,00
Imponibile I.V.A.			3.952,00
I.V.A. 20%			790,40
Totale Fattura			4.742,40
- Spese anticipate per albergo e ristorante			800,00
- ritenuta d'acconto			760,00
Totale netto a pagare			3.182,40

a) al ricevimento della fattura del professionista

Diversi	a	Debiti v/fornitori	4.742,40
Consulenze			3.952,00
IVA ns/credito			790,40

b) al pagamento della fattura del professionista

Debiti v/fornitori	a	Diversi	4.742,40
		Banca c/c	3.182,40
		Erario c/ritenute	760,00
		Crediti v/professionisti	800,00

SETTEMBRE 2006

COMMERCIALISTA TELEMATICO

<http://www.commercialistatelematico.com/>

Il commercialista telematico

<http://www.commercialistatelematico.com/newsletter.html>

© 1995 - 2006 Commercialista Telematico. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

¹ In tal senso si veda Luigi Puddu in un articolo dal titolo “ Nuove modalità di determinazione del reddito di lavoro autonomo: plusvalenze, minusvalenze, deduzione integrale delle spese alberghiere e di ristorante pubblicato su “Il Fisco” n. 30/2006 che offre anche le soluzioni contabili al problema.

² L. Puddu, ibidem, suggerisce invece l'uso del conto Debiti v/professionisti iscritto in Dare con funzione rettificativa del debito verso il professionista che sarà liquidato con l'emissione della fattura.