

## Circolare n°3 del 19/06/2025 - Riforma fiscale: modifiche in materia di lavoro autonomo

Gentili Clienti,

In attuazione della Legge n. 111/2023 (Riforma Fiscale), è stato emanato il D.Lgs. n. 192/2024 del 13/12/2024, noto come “Decreto IRPEF/IRES”, che rivede e riordina il sistema di tassazione dei redditi.

In particolare, con la presente Circolare saranno riepilogati i principali cambiamenti che la riforma ha introdotto in materia di lavoro autonomo.

LAVORO AUTONOMO	ARTICOLO
1. <u>Determinazione del reddito di lavoro autonomo</u>	Art.54
2. <u>Plusvalenze e altri proventi</u>	Art.54-bis
3. <u>Rimborsi e riaddebiti</u>	Art.54-ter
4. <u>Minusvalenze</u>	Art.54-quater
5. <u>Deducibilità delle spese relative ai beni mobili e immobili</u>	Art.54-quinquies
6. <u>Ammortamento delle spese relative a beni ed elementi immateriali</u>	Art.54-sexies
7. <u>Altre spese</u>	Art.54-septies
8. <u>Redditi assimilati</u>	Art.54- octies

### 1. DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

Il nuovo art.54 del TUIR, come modificato dall’art. 5 del D.lgs. in esame, offre un quadro più chiaro in merito alla determinazione della base imponibile dei professionisti: già a partire dal 01/01/2024 il reddito da lavoro autonomo coincide con la differenza fra **tutte** le somme e i valori percepiti e le spese sostenute nell’esercizio di arte e professioni (**principio di onnicomprensività**).

Viene confermato il **principio di “cassa”** quale criterio di imputazione temporale di componenti di reddito al periodo d’imposta. Tuttavia, viene specificato che qualora il corrispettivo sia assoggettato a ritenuta d’acconto e il bonifico venga disposto negli ultimi giorni dell’esercizio ma accreditato nel successivo, il relativo provento deve essere imputato al periodo d’imposta in cui sorge l’obbligo, in capo al sostituto, di operare la ritenuta. Diversamente, per i compensi non soggetti alla ritenuta d’acconto, ovvero prestazioni effettuate verso consumatori finali oppure da soggetti operanti in regime forfettario, resta ferma l’imputazione secondo il principio di “cassa”.

Restano esclusi dalla determinazione della base imponibile:

- i contributi previdenziali e assistenziali a carico del committente;
- i rimborsi delle spese sostenute e addebitate analiticamente al committente;
- i riaddebiti dei costi per gli immobili in uso comune.

Per quanto riguarda le **spese sostenute e addebitate analiticamente** la nuova disciplina viene applicata a partire dal periodo d'imposta 2025, mentre per l'anno d'imposta 2024 continua ad applicarsi il trattamento previsto dalla normativa previgente; segnaliamo che il riaddebito analitico in capo al committente resta imponibile ai fini IVA e al contributo integrativo delle casse professionali. In altri termini, emerge un disallineamento tra la normativa relativa alle imposte sui redditi e le disposizioni previste dal D.P.R. 633/1972.

Si ricorda invece che **le spese sostenute in nome e per conto del committente**, ossia sostenute nell'ambito di un mandato con rappresentanza seguono la disciplina prevista dall'articolo 15, comma 1, n. 3), D.P.R. 633/1972 pertanto, restano escluse sia ai fini della determinazione del reddito che ai fini iva o casse previdenziali. In pratica, tale esclusione si applica quando il documento di spesa è intestato direttamente al committente e il professionista si limita ad effettuare un anticipo seguito da richiesta di rimborso.

Nel regime forfettario i rimborsi spese fatturati al cliente restano parte dei compensi imponibili: l'esclusione prevista dal TUIR per i professionisti in regime ordinario, infatti, non è stata estesa all'art. 1, co. 64, L. 190/2014.

## 2. PLUSVALENZE E ALTRI PROVENTI

Viene confermato che le plusvalenze su beni mobili strumentali (esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione) costituiscono reddito da lavoro autonomo imponibile nell'esercizio in cui si verificano. Inoltre, il comma 3 del nuovo articolo 54-bis stabilisce che la cessione di un contratto di locazione finanziaria avente ad oggetto beni mobili o immobili strumentali genera una componente positiva di reddito da lavoro autonomo pari al valore normale del bene, dedotto il prezzo di riscatto e i canoni residui attualizzati, nonché, in caso di beni immobili della quota capitale dei canoni già maturati, indeducibile in quanto riferibile al terreno.

## 3. RIMBORSI E RIADDEBITI

Il nuovo articolo 54-ter stabilisce che le spese sostenute dal professionista e riaddebitate analiticamente restino di regola, indeducibili dal reddito. Tuttavia, la deduzione è ammessa nei seguenti casi:

- Il committente ha avviato, o viene sottoposto, a una procedura disciplinata dal Codice della crisi d'impresa;
- la procedura esecutiva individuale nei confronti del committente sia rimasta infruttuosa;
- il diritto alla riscossione del corrispondente credito si è prescritto.

Per i crediti di importo complessivo non superiore a 2.500 euro, calcolato includendo sia il compenso professionale che le spese riaddebitate analiticamente, la deduzione è consentita a partire dall'esercizio successivo al decorso di un anno dalla data di fatturazione.

## 4. MINUSVALENZE

Le minusvalenze riflettono, in senso opposto, il trattamento delle plusvalenze, ossia sono deducibili nel momento della cessione del bene strumentale o dell'incasso dell'indennizzo assicurativo. La deduzione non è ammessa qualora il bene venga destinato all'uso personale oppure eliminato senza corrispettivo.

---

### Milano

Via Carducci, 32  
Tel +39 02 855.031  
milano@tcapartners.it

### Milano Area Legale

Via Carducci, 32  
Tel +39 02 366.336.63  
legal@tcapartners.it

### Torino

Piazza Carlo Felice, 18  
Tel +39 011 538.386  
torino@tcapartners.it

### Roma

Via Boncompagni, 93  
Tel +39 06 97.27.37.88  
roma@tcapartners.it

## 5. DEDUCIBILITÀ DELLE SPESE RELATIVE AI BENI MOBILI E IMMOBILI

La nuova disciplina prevede che la prima quota di ammortamento dei beni strumentali sia ridotta al 50%, al pari di quanto previsto per il reddito d'impresa; le quote annuali successive alla prima sono ammesse in deduzione in misura non superiore a quelle determinate, per categorie di beni omogenei, in base ai coefficienti stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Le spese di acquisizione di beni strumentali di costo non superiore a 516,40 euro sono deducibili integralmente nel periodo d'imposta in cui sono state sostenute.

Un'ulteriore novità riguarda l'eliminazione di un bene strumentale, ad esclusione di beni immobili e oggetti d'arte; viene ammesso in deduzione l'intero costo residuo. Tale previsione non riguarda il caso di destinazione di beni a finalità estranee all'attività, in quanto risulterebbe applicabile la disciplina delle plusvalenze.

La disciplina della deducibilità dei canoni di locazione finanziaria risulta invariata ed è ammessa:

- In caso di beni immobili strumentali, per un periodo non inferiore a 12 anni, a prescindere dall'effettiva durata del contratto di leasing;
- In caso di autovetture, motocicli e altri beni di cui all'articolo 164 co.1 lett. b del TUIR, per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento fiscale;
- In tutti gli altri casi, per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento fiscale.

I canoni di locazione finanziaria sono deducibili nel periodo d'imposta in cui maturano.

Un'importante novità riguarda i criteri di deducibilità delle spese di manutenzione straordinaria; la nuova normativa prevede che le spese relative all'ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria di immobili sono deducibili in quote costanti nel periodo d'imposta in cui sono sostenute e nei cinque successivi.

Le spese di manutenzione ordinaria relative agli immobili strumentali sono deducibili al momento del pagamento.

Resta confermata la deducibilità del 50% delle spese relative ai beni utilizzati promiscuamente dal professionista e al 80% la deducibilità delle spese telefoniche.

## 6. AMMORTAMENTO DELLE SPESE RELATIVE A BENI ED ELEMENTI IMMATERIALI

È stata introdotta una disciplina riguardante le quote di ammortamento delle spese relative ad alcuni beni immateriali, facendo riferimento a quanto previsto dall'art. 103 del TUIR in materia di reddito d'impresa.

Viene prevista la deducibilità fino al 50% dei seguenti beni immateriali:

- Opere dell'ingegno;
- Brevetti industriali;
- Processi, formule e informazioni.

Le quote di ammortamento relative ai costi di acquisizione della clientela e altri elementi immateriali sono deducibili in misura non superiore al 20% del costo.

## 7. ALTRE SPESE

L'art. 54-septies del TUIR riordina la deducibilità di varie spese professionali. I costi di viaggio, vitto e alloggio sostenuti dal professionista restano deducibili al 75 %, entro un plafond pari al 2 % dei compensi annui, mentre le spese di rappresentanza – ivi compresi omaggi e opere d'arte a fini promozionali – sono ammesse nel limite dell'1%.

In materia di formazione si conferma la deduzione integrale fino a 10.000 € l'anno per master, corsi, convegni e relative spese di viaggio; ulteriori 5.000 € spettano per servizi personalizzati di certificazione competenze, orientamento o auto-imprenditorialità, purché resi da enti accreditati e mirati a reali sbocchi professionali.

È integralmente deducibile anche il premio di polizze o fondi che garantiscono il professionista contro l'insolvenza dei clienti. Restano deducibili le quote maturate di TFR e altre indennità ex art. 17 TUIR, nonché le spese di vitto e alloggio per le trasferte dei dipendenti fuori Comune, entro i limiti di 180,76 € (Italia) e 258,23 € (estero) al giorno.

Permane infine l'indeducibilità dei compensi pagati a coniuge, figli minori o inabili e ascendenti, importi che non sono comunque tassati in capo ai percipienti, assicurando la neutralità fiscale.

## 8. REDDITI ASSIMILATI

Sono altresì redditi di lavoro autonomo, non derivanti dall'esercizio di arti e professioni, le somme di seguito indicate:

- Redditi derivanti dalle prestazioni sportive, oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o da quello di collaborazione coordinata e continuativa (disposizione abrogata a decorrere dall'1/6/2024 nell'ambito della riforma della fiscalità del lavoro sportivo);
- Redditi derivanti dalla utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore, di opere dell'ingegno (c.d. diritto d'autore), di brevetti industriali e di processi, formule o informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, se non sono conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali;
- Partecipazioni agli utili spettanti agli associati in partecipazione, quando l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro;
- Partecipazioni agli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di spa, sapa e srl;
- Indennità per la cessazione di rapporti di agenzia;
- Redditi derivanti dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali;
- Indennità corrisposte ai giudici onorari di pace e ai viceprocuratori onorari.

Con l'occasione inviamo i migliori saluti

TCA - Triberti Colombo & Associati

---

**Milano**

Via Carducci, 32  
Tel +39 02 855.031  
milano@tcapartners.it

**Milano Area Legale**

Via Carducci, 32  
Tel +39 02 366.336.63  
legal@tcapartners.it

**Torino**

Piazza Carlo Felice, 18  
Tel +39 011 538.386  
torino@tcapartners.it

**Roma**

Via Boncompagni, 93  
Tel +39 06 97.27.37.88  
roma@tcapartners.it