

La riforma fiscale

D.Lgs. 13/12/2024, n. 192

Aggiornata al 31/1/2025

A cura di Gianfranco Costa – Alessandro Tatone – Federico Camani

Reddito professionale

Tassazione separata

- Viene modificato l'art. 17, c. 1, let. g-ter), Tuir, prevedendo la **tassazione separata** per i corrispettivi percepiti a seguito
 - di **cessione della clientela**
 - di **elementi immateriali**,
 - di **plusvalenze** derivanti dalla **cessione** a titolo oneroso di **partecipazioni in associazioni e società che esercitano un'attività artistica o professionale** produttiva di reddito di lavoro autonomo, **se percepiti**, anche in più rate, **nello stesso periodo di imposta.**

- L'art. 5 DL 192 del 13/12/24 in attuazione alla legge delega di Riforma fiscale (L. 111/2023), ha introdotto un **rilevante cambiamento** alla disciplina dei redditi di lavoro autonomo.
- Pur restando fermo il generale principio di cassa con le eccezioni già note, **la deducibilità di taluni componenti si uniforma a quella dei soggetti imprenditori.**
- L'articolo 54 TUIR
 - viene ripartito in 9 articoli (dal 54 al 54-octies)
 - che individuano nel dettaglio le nuove regole di determinazione del reddito.



- **Le previsioni aggiornate:**
 - Introduzione del **principio di onnicomprensività**, secondo cui il reddito da lavoro autonomo verrà calcolato includendo
 - **tutte le somme percepite** nel periodo d'imposta,
 - **purché legate all'attività artistica o professionale;**
 - **conferma del principio di cassa** quale criterio di imputazione temporale del reddito, ad eccezione delle deroghe espressamente previste;
 - **disciplina** relativa alla **deducibilità delle spese** relative a **taluni beni ed elementi immateriali.**
- **Decorrenza:** per la determinazione dei **redditi di lavoro autonomo prodotti a partire dal periodo di imposta 2024**



- Il nuovo art. 54, Tuir, stabilisce che il **reddito** è dato dalla differenza tra
 - tutte le **somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti** nel periodo di imposta in relazione all'attività artistica o professionale
 - e l'ammontare delle **spese sostenute** nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività,
salvo diverse previsioni espresse (dove si applica il principio di competenza)
- In virtù del **principio di onnicomprensività**
 - è stato **eliminato il co. 1-quater, art. 54, TUIR**, relativo ai **corrispettivi percepiti a seguito della cessione della clientela o di elementi immateriali**, comunque riferibili all'attività artistica o professionale,
 - la cui **concorrenza alla formazione del reddito** risulta implicitamente **confermata dal criterio generale** sancito nel **nuovo co. 1** del medesimo **art. 54, TUIR**.



PRINCIPIO DI CASSA

- Viene **confermato il principio di “cassa”** quale criterio di imputazione temporale dei componenti di reddito al periodo di imposta, in quanto il disposto normativo fa riferimento ai **compensi effettivamente percepiti** e alle **spese effettivamente sostenute**, salvo le deroghe espressamente previste (ammortamenti, canoni di leasing, quote di TFR).
- A tal proposito, il medesimo co 1, art. 54, TUIR stabilisce che:
 - *“Le somme e i valori in genere **percepiti nel periodo di imposta successivo a quello in cui gli stessi sono stati corrisposti dal sostituto d'imposta **si imputano al periodo di imposta in cui sussiste l'obbligo per quest'ultimo di effettuazione della ritenute**”.***
- L'ipotesi costituisce un'ulteriore **deroga al principio di cassa** in quanto, ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo,
 - il **momento della percezione del compenso**
 - **può risultare diverso da quello nel quale è effettuato il pagamento da parte del committente**, qualora quest'ultimo non sia regolato in contanti.



... segue ... PRINCIPIO DI CASSA

- In particolare, l'Agenzia, con **Circolare 23/6/2010, n. 38**, aveva chiarito che, in caso di bonifico bancario:
 - **per il professionista**, la disponibilità delle somme corrisponde al momento in cui riceve **l'accredito sul conto corrente**;
 - **per il committente**, l'obbligo di effettuare la ritenuta sorge al **momento del pagamento**, ovvero **quando le somme escono** dalla sua disponibilità.

... segue ... PRINCIPIO DI CASSA

- Nel caso di somme e valori in genere percepiti nel periodo di imposta successivo a quello di corresponsione del sostituto d'imposta,
 - vanno **imputati al periodo di imposta**
 - in cui sussiste l'obbligo per il sostituto di effettuare la ritenuta.
- 1° Esempio:
 - in caso di **bonifico effettuato negli ultimi giorni dell'anno**,
 - per chi paga la somma esce dalla disponibilità a dicembre (ed in tale mese farà la ritenuta)
 - per il professionista è percepito ai primi di gennaio.

Rileverà a dicembre in quanto chi paga lo inserirà nel mod. 770 dell'anno precedente
- 2° esempio:
 - un professionista emette una fattura il **15/12/2024**, ed il committente la paga il **10/1/2025** e trattiene la ritenuta d'acconto del **20%**:
 - Il professionista la dichiara nel 2025

... segue ... PRINCIPIO DI CASSA

ATTENZIONE:

1. La nuova regola non riguarda:
 1. gli incassi delle parcelle emesse a **clienti che non sono sostituti d'imposta;**
 2. i redditi che, in ragione del regime contabile, non sono assoggettati a ritenuta (es. forfettari).

Tipologia di Cliente	Regola Vecchia (2024)	Nuova Regola (2025)
Cliente sostituto d'imposta (es. azienda, studio professionale)	Il reddito veniva tassato nell'anno in cui il professionista incassava il compenso <ul style="list-style-type: none">• principio di cassa puro	Il reddito viene tassato nell'anno in cui il cliente ha effettuato la ritenuta (pagando il netto), anche se il professionista incassa l'anno successivo.
Cliente NON sostituto d'imposta (es.: privato, forfettario)	Il reddito veniva tassato nell'anno in cui il professionista incassava il compenso <ul style="list-style-type: none">• principio di cassa puro	Nessun cambiamento: il reddito è tassato nell'anno in cui il professionista incassa il compenso

Tabella di confronto

Aspetto	Vecchia Norma (fino al 2024)	Nuova Norma (dal 2025)
Principio generale	Reddito = Compensi incassati - Spese sostenute	Reddito = Tutte le somme e i valori percepiti - Spese sostenute
Compensi imponibili	Solo compensi professionali effettivamente incassati	Anche indennità, risarcimenti e assegni per notai
Imputazione temporale	Basata esclusivamente sul principio di cassa (incasso effettivo)	Per compensi soggetti a ritenuta: vale l'anno in cui il committente ha trattenuto la ritenuta
Rimborsi spese analitici	Esclusi dal reddito	Confermati come esclusi dal reddito
Effetti pratici	Tassazione solo su somme realmente incassate	Possibile anticipazione della tassazione se il committente ha versato la ritenuta l'anno prima

1. **Non concorrono** a formare il reddito le **somme** percepite a titolo di:
 - a) **contributi previdenziali e assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde**;
 - b) **rimborso delle spese sostenute** per l'esecuzione di un incarico e **addebitate analiticamente** al committente;
 - c) **riaddebito ad altri soggetti** delle spese sostenute per **l'uso comune degli immobili utilizzati**, anche promiscuamente, per l'esercizio dell'attività **e per i servizi a essi connessi**.
2. Le spese relative all'esecuzione di un incarico conferito
 - **sostenute direttamente dal committente**
 - **non costituiscono compensi in natura** per il professionista

Confronto fra Professionisti con cassa e senza cassa

Tipologia di Professionista	Trattamento Contributi Previdenziali	Imponibile IRPEF	Ritenuta d'Acconto
Con Cassa (es. Avvocati, Commercialisti, Ingegneri, Medici)	Il contributo integrativo (4%) in parcella non è tassato	Non incluso nel reddito	Nessuna ritenuta
Senza Cassa (Gestione Separata INPS, es. Consulenti, Freelance)	I contributi previdenziali versati sono parte del reddito	Incluso nel reddito	Assoggettati al 20% di ritenuta

- La **precisazione inerente l'esclusione dai compensi** si è resa **necessaria** al fine di **risolvere una problematica emergente** in quanto,
 - a seguito dell'introduzione del **principio di onnicomprensività**,
 - tali componenti **avrebbero dovuto altrimenti essere considerati** ai fini della **determinazione del reddito di lavoro autonomo**.
- **Tali spese, che non concorreranno alla formazione del reddito, non saranno deducibili per il lavoratore autonomo.**
 - Pertanto, **i rimborsi analitici** (quali ad esempio spese di viaggio, trasporto, vitto e alloggio) **diventano del tutto irrilevanti** ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, **non concorrendo dette somme alla formazione del reddito:**
 - sia dal **lato attivo**, con conseguente **inapplicabilità della ritenuta** da parte del committente;
 - sia dal **lato passivo**, con conseguente **indeducibilità delle spese sostenute** oggetto di rimborso.

- **In precedenza**, detti compensi concorrevano alla formazione del reddito del professionista, anche se:
 - per i **contribuenti in regime ordinario**, era possibile applicare la deduzione di cui al co. 5, art. 54, TUIR;
 - per i **contribuenti forfettari** (ex L. 190/2014) la deduzione **non era possibile**, per la modalità di determinazione forfetaria del reddito.
- La **nuova formulazione** va a **parificare il trattamento reddituale** fra le due categorie di contribuenti.

DISPOSIZIONI TRANSITORIE

- L'art. 6, D.Lgs. n. 192/2024, recante “*Disposizioni transitorie e finali*”, dispone che, **fino al 31/12/2024**, le **spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente**, nonché le relative **somme percepite a titolo di rimborso delle medesime, continuano, rispettivamente:**
 - **a essere deducibili** dal reddito di lavoro autonomo e
 - **a concorrere alla formazione del medesimo** secondo le disposizioni dell'art. 54, TUIR, in vigore anteriormente alle modifiche apportate dal D.Lgs. n. 192/2024
 - **e continuano a essere assoggettate alle ritenute** previste dall'art. 25, D.P.R. n. 600/973.

Plusvalenze e altri proventi nell'ambito di redditi da lavoro autonomo

- Il **nuovo art. 54-bis, TUIR**, inserito dall'art. 5, co. 1, lett. b), D.Lgs. n. 192/2024, elenca le **condizioni necessarie** affinché possano **concorrere al reddito da lavoro autonomo**:
 - le **plusvalenze** derivanti dalla **cessione di beni mobili strumentali**;
 - la **cessione del contratto di locazione finanziaria** avente ad oggetto **beni mobili o immobili strumentali**, fattispecie precedentemente non codificata all'interno del TUIR.

- Nuovo art. 54-*bis*, Tuir: le **plusvalenze relative ai beni mobili strumentali, esclusi gli oggetti d'arte**, di antiquariato o da collezione di cui al successivo art. 54-*septies*, c. 2, Tuir, **concorrono a formare il reddito se:**
 - a) sono realizzate mediante **cessione a titolo oneroso**;
 - b) sono **realizzate mediante il risarcimento**, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;
 - c) i beni **vengono destinati al consumo personale o familiare** dell'esercente l'arte o la professione **o a finalità estranee** all'arte o professione.



- **Determinazione della plusvalenza:**
 - Nei casi delle lettere a) (cessione) e b) (risarcimento):
 - **differenza tra il corrispettivo o l'indennizzo percepito** e il **costo non ammortizzato** del bene.
 - Nel caso di autoconsumo e destinazione a finalità estranee (lettera c):
 - **differenza tra il valore normale** e il **costo non ammortizzato** del bene.
- La plusvalenza rileva **nella stessa proporzione** esistente tra
 - l'ammontare **dell'ammortamento fiscalmente dedotto**
 - e quello **complessivamente effettuato**.



- A differenza di quanto stabilito nell'ambito del reddito d'impresa, **le plusvalenze**:
 - concorrono alla formazione del reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state percepite;
 - non sono rateizzabili.
- Tale **disparità di trattamento** trova giustificazione nel fatto che:
 - i redditi d'impresa, sono tassati per competenza,
 - il **reddito autonomo** è tassato nel momento delle percezione dei proventi (principio di cassa).



- Il **co. 3, art. 54-bis, TUIR**, riproduce la **norma antielusiva** ex art. 88, co. 5, TUIR, stabilendo che in caso di **cessione del contratto di locazione finanziaria** avente a oggetto **beni immobili e mobili strumentali**, (esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'art. 54-septies, c. 2, Tuir), **concorre a formare il reddito**
 - il **valore normale** del bene
 - al **netto** del prezzo stabilito per il **riscatto** e dei **canoni relativi alla residua durata** del contratto, **attualizzati** alla data della cessione del contratto
- Nel caso di **beni immobili**, **va decurtata**
 - la **quota capitale dei canoni**, già maturati,
 - **indeducibile** in quanto **riferibile al terreno**.

Plusvalenze e altri proventi

Art. 54-bis

ESEMPIO: Cessione Leasing Ufficio (Bene Immobiliare):

- ✓ Un avvocato ha un contratto di leasing su un **ufficio**;
- ✓ Il **valore normale dell'immobile** al momento della cessione è € **200.000**;
- ✓ Il **prezzo di riscatto** è € **50.000**;
- ✓ I **canoni residui attualizzati** ammontano a € **40.000**.
- ✓ La **quota capitale dei canoni già maturati sul terreno** è € **10.000** (non deducibile).


CALCOLO SOPRAVVENIENZA ATTIVA TASSABILE:

DESCRIZIONE	OPERAZIONE
Valore normale del bene	200.000 -
Prezzo di riscatto	50.000 -
Canoni residui attualizzati	40.000 -
Quota capitale dei canoni già maturati sul terreno	10.000 -
Sopravvenienza attiva imponibile come reddito lav. autonomo	100.000

Rimborsi e riaddebiti

- Il nuovo art. 54-ter, Tuir, stabilisce che **non sono deducibili** dal reddito di lavoro autonomo del **soggetto che le sostiene**
 - il **rimborso delle spese sostenute** per l'esecuzione di un incarico e **addebitate analiticamente** al **committente**;
 - e
 - il **riaddebito** ad altri soggetti delle **spese sostenute per l'uso comune degli immobili** utilizzati, anche promiscuamente, per l'esercizio dell'attività **e per i servizi** a essi connessi



- In **deroga** alla regola generale, **nel caso di mancato rimborso da parte del committente, sono deducibili a partire dalla data in cui:**
 1. il **committente ha fatto ricorso o è stato assoggettato a uno degli istituti di regolazione disciplinati dal D.Lgs. 14/2019 (crisi impresa)**, o a procedure estere equivalenti, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni. 
 2. la **procedura esecutiva individuale** nei confronti del committente sia **rimasta infruttuosa**;
 3. il **diritto alla riscossione** del credito **si è prescritto**.



- Il **committente si considera che abbia fatto ricorso o sia stato assoggettato** a uno degli istituti di cui al D.Lgs. 14/2019:
 - a) in caso di **liquidazione giudiziale o di liquidazione controllata** del sovraindebitato, dalla data della sentenza di apertura della liquidazione giudiziale o controllata;
 - b) in caso di **liquidazione coatta amministrativa**, dalla data del provvedimento che la dispone;
 - c) in caso di **procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi**, dalla data di ammissione alla procedura;
 - d) in caso di **procedura di concordato preventivo**, dalla data del Decreto di apertura della procedura;
 - e) in caso di **accordo di ristrutturazione dei debiti e di piano di ristrutturazione** soggetto a omologazione, dalla data di omologazione dell'accordo ovvero del piano;
 - f) in caso di **piano attestato di risanamento**, dalla data certa degli atti e dei contratti di cui all'art. 56, c. 5, D.Lgs. 14/2019;
 - g) in caso di **contratto o accordo** di cui all'art. 23, c. 1, lett. a), b) e c), D.Lgs. 14/2019, dalla data certa di tali atti;
 - h) in caso di **concordato semplificato** di cui all'art. 25-sexies, D.Lgs. 14/2019, dalla data del Decreto previsto dal c. 4;
 - i) in caso di **concordato minore**, dalla data di apertura della procedura;
 - j) in caso di **ristrutturazione dei debiti del consumatore** di cui all'art. 67 e ss., del D.Lgs. 14/2019, dalla data della pubblicazione della relativa proposta ai sensi dell'art. 70, D.Lgs. 14/2019;



- Le disposizioni di cui al punto 1 (procedure codice crisi) valgono
 - per gli **istituti di diritto estero equivalenti** previsti in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni.
- Il **rimborso delle spese sostenute** per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente,
 - di importo **non superiore a € 2.500** , comprensivo del compenso a esse relative
 - che **non sono rimborsate dal committente entro 1 anno dalla loro fatturazione**
 - **sono in ogni caso deducibili**
 - a partire **dal periodo di imposta** nel corso del **quale scade il detto periodo annuale.**

Minusvalenze

- Nuovo art. 54-*quater*, Tuir,
 - le **minusvalenze** dei **beni mobili strumentali**,
 - esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'art. 54-*septies*, c. 2, Tuir,
 - **determinate con gli stessi criteri stabiliti per le plusvalenze**,
 - sono **deducibili se realizzate** ai sensi dell'art. 54-*bis*, c. 1,
 - cessione a **titolo oneroso** (lettera a)
 - **risarcimento** assicurativo (lettera b)
- **Non rilevano le minusvalenze** per
 - destinazione a uso personale/familiare
 - o per finalità estranee

Spese relative a beni mobili e immobili

- Il nuovo art. 54-quinquies, Tuir, prevede che
 - relativamente ai **beni strumentali**, **esclusi i beni immobili e gli oggetti d'arte**, di antiquariato o da collezione di cui all'art. 54-septies, c. 2, Tuir,
 - sono **ammesse in deduzione** in **quote annuali** di ammortamento **non superiori** a quelle risultanti dall'applicazione al costo dei beni dei **coefficienti** stabiliti, per categorie di beni omogenei, con **Decreto Mef**,
 - **ridotti alla metà per il 1° periodo** d'imposta.
- È, tuttavia, consentita la **deduzione integrale**, nel periodo d'imposta in cui sono state sostenute,
 - delle spese di acquisizione di **beni strumentali**
 - il cui costo unitario **non sia superiore a € 516,40**.



- In caso di **eliminazione dall'attività di beni non ancora completamente ammortizzati**, esclusi i beni immobili e gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'art. 54-*septies*, c. 2, Tuir,
– il costo residuo è ammesso in deduzione.



Tabella di confronto

Aspetto	Vecchia Normativa (fino al 2024)	Nuova Normativa (dal 2025)
Beni mobili strumentali	Ammortamento pieno dal primo anno	Primo anno: ammortamento ridotto al 50%
Aliquote di ammortamento	Basate sul DM 31/12/1988	Nessuna modifica sulle aliquote
Beni immobili strumentali (non in leasing)	Nessuna deducibilità degli ammortamenti	Confermato il divieto di deduzione
Beni inferiori 516,40	Deducibilità nell'anno di spesa	Nessuna novità

- La deduzione dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'art. 54-septies, c. 2, Tuir, è ammessa:
 - a) in caso di beni immobili, per un periodo non inferiore a 12 anni;
 - b) in caso di autovetture, autoveicoli, motocicli e ciclomotori non usati esclusivamente per l'attività (di cui all'art. 164, c. 1, let. b), Tuir), per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal DM per l'ammortamento;
 - c) in tutti gli altri casi, per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal DM.



- I **canoni di locazione finanziaria** dei beni strumentali **sono deducibili nel periodo d'imposta in cui maturano** (criterio competenza)
 - Ai **fini del calcolo dei canoni** di locazione finanziaria **deducibili** dei **beni immobili strumentali**, **si applica lo scorporo dell'area** di cui l'art. 36, c. 7 e 7-bis, D.L. 223/2006, considerando
 - il **20% del costo complessivo** del fabbricato, se destinato ad **usi generici**;



- Le spese relative **all'ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria di immobili**
 - sono **deducibili in 6 quote costanti**
 - nel periodo d'imposta in cui sono sostenute
 - e nei 5 successivi

Viene quindi *superata la precedente previsione* della integrale deducibilità fino al 5% del valore a libro cespiti e la ripartizione in 5 anni della parte eccedente



- Le spese relative **all'acquisto di beni mobili, diversi da autovetture e autoveicoli** di cui all'art. 164, co. 1, let. b), Tuir, **adibiti promiscuamente** all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente,
 - sono **ammortizzabili**, o **deducibili** se il costo unitario non è superiore a € 516,40, **nella misura del 50%**;
 - al **50%** sono deducibili i **canoni di locazione** **anche finanziaria** e di **noleggio** e le **spese** relativi **all'impiego di tali beni parzialmente deducibili.**



- Per gli **immobili utilizzati promiscuamente**
 1. è deducibile un importo pari al 50% della rendita
 2. in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50% del relativo canone,
 - a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo Comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione.
- Per la determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria deducibili si applicano, in quanto compatibili,
 - le disposizioni di cui al c. 1 (coefficienti del DM)
- Con riferimento agli **immobili utilizzati promiscuamente**, sono deducibili al 50%
 - le spese per i servizi
 - le spese di manutenzione ordinaria.
- Le spese relative all'**ammodernamento**, **ristrutturazione** e **manutenzione straordinaria** degli immobili utilizzati promiscuamente
 - sono deducibili per un importo pari al 50% del relativo ammontare
 - in 6 quote costanti nel periodo d'imposta in cui sono sostenute e nei 5 successivi.

- Le **quote d'ammortamento**, i **canoni di locazione** anche finanziaria o di **nolegg**io e le **spese di impiego e manutenzione** relativi ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica a uso pubblico di cui all'art. 2, c. 1, lettera fff), D.Lgs. 259/2003,
– sono **deducibili nella misura dell'80%**.

Tabella di sintesi e confronto

SPESA	VECCHIA NORMATIVA (FINO AL 2024)	NUOVA NORMATIVA (DAL 2025)
Canoni di leasing autoveicoli	Deducibilità su durata ammortamento (con limiti art. 164 TUIR)	Deducibilità per almeno la durata dell'ammortamento ministeriale
Canoni di leasing altri beni strumentali	Deducibili su almeno metà del periodo di ammortamento	Deducibili su almeno metà del periodo di ammortamento
Spese di ristrutturazione e ammodernamento	Deducibili nel limite del 5% del valore dei beni ammortizzabili	<ul style="list-style-type: none">• Deducibili in 6 anni• Se uso promiscuo: 50% in 6 anni
Spese di manutenzione ordinaria	Integralmente deducibili per cassa	Nessuna modifica
Beni a uso promiscuo (ufficio/abitazione, auto, ecc.)	Deducibili al 50%	Confermata la deducibilità al 50%
Spese telefoniche	Deducibili all'80%	Confermata la deducibilità all'80%

Spese relative a beni ed elementi immateriali

- Relativamente alle **spese per beni ed elementi immateriali**, il nuovo art. 54-sexies, Tuir, stabilisce che
 - le **quote di ammortamento**
 - del costo dei **diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno**, dei **brevetti** industriali, dei **processi**, **formule** e **informazioni** relativi a **esperienze** acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico
 - sono **deducibili in misura non superiore al 50%**
 - Le **quote di ammortamento del costo degli altri diritti di natura pluriennale**
 - sono **deducibili in misura corrispondente alla durata di utilizzazione** prevista
 - dal **contratto**
 - o dalla **legge**.



Tabella di riepilogo per spese relative a beni ed elementi immateriali

BENE	REGOLE
Opere dell'ingegno	<ul style="list-style-type: none">• Creazioni intellettuali originali nell'ambito di arti figurative, letterarie, musicali, cinematografiche, dell'architettura e in qualsiasi forma in cui si estrinsecano.• Sono protette dal diritto d'autore, il quale:<ul style="list-style-type: none">• viene acquisito contestualmente alla creazione dell'opera, a prescindere da registrazioni o da altri presupposti formali;• opera durante la vita dell'autore e per i 70 anni successivi nei confronti di qualsiasi utilizzatore dell'opera. <p>Dal punto di vista fiscale, devono essere ammortizzate in quote non superiori al 50% del costo.</p>
Brevetti industriali	<ul style="list-style-type: none">• I brevetti industriali consistono in diritti esclusivi per lo sfruttamento di invenzioni giuridicamente tutelate, che hanno carattere di:<ul style="list-style-type: none">• novità (ossia invenzioni precedentemente non conosciute ovvero non accessibili al pubblico);• originalità (diverse da ciò che già è noto quantomeno agli esperti del settore di riferimento);• industrialità (possibilità di utilizzo in modo ripetitivo in uno o più processi di fabbricazione);• liceità.

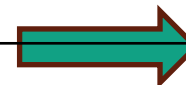


Tabella di riepilogo per spese relative a beni ed elementi immateriali

BENE	REGOLE
Processi, formule e informazioni	<ul style="list-style-type: none">• Si tratta del know-how, ossia il complesso di conoscenze richieste per attuare processi produttivi in modo in modo corretto ovvero di regole di gestione imprenditoriale organizzative e commerciali.• Pur non essendo normalmente brevettato, il know how ed il contenuto di natura economico patrimoniale entrano a far parte della sfera dei diritti immateriali oggetto di tutela.• Il know how può:<ul style="list-style-type: none">• essere prodotto internamente ovvero• essere frutto di contrattazioni spesso vincolate ad obblighi di segretezza• Per i professionisti il know-how è ammortizzabile per quote non superiori al 50% del valore, ossia per un periodo non inferiore a 2 anni.

ALTRI DIRITTI DI NATURA PLURIENNALE

- Il **co. 2, art. 54-sexies, TUIR**, riprendendo sostanzialmente il contenuto di cui al co. 2, art. 103, TUIR, fa genericamente riferimento a *“altri diritti di natura pluriennale”*.
 - Questa voce comprende pertanto concessioni e licenze acquisibili dal professionista **allo scopo di**
 - **ottenere dei beni**
 - ovvero il **diritto all'esercizio di particolari attività**.
- **Fiscalmente**, il co. 2, art. 54-sexies, TUIR, stabilisce che
 - le **quote di ammortamento** dei predetti beni
 - sono deducibili in **misura corrispondente alla durata di utilizzazione contrattuale o legale**



- Dal 2025, le quote di ammortamento del costo di acquisizione della clientela e di elementi immateriali relativi alla denominazione o ad altri elementi distintivi dell'attività artistica o professionale
 - sono deducibili in misura non superiore a 1/5 del costo
 - 1/5 del costo in 5 anni

Altre spese

- Il **nuovo art. 54-septies, TUIR**, individua la **disciplina fiscale** applicabile alle **spese** relative a:
 - prestazioni alberghiere e di ristorazione;
 - rappresentanza;
 - formazione;
 - garanzie contro il mancato pagamento;
 - prestazioni di lavoro deducibili;
 - compensi corrisposti ai familiari;
- in precedenza oggetto dei co. 5, 6 e 6-bis, art. 54, TUIR.



- Le spese relative a **prestazioni alberghiere** e a **somministrazione di alimenti e bevande** sono deducibili
 - nella **misura del 75%**
 - e, in ogni caso, per un importo complessivamente **non superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti** nel periodo di imposta.

- Le **spese di rappresentanza** sono deducibili
 - nei **limiti dell'1% dei compensi percepiti** nel periodo d'imposta.
- **Sono comprese nelle spese di rappresentanza** anche quelle sostenute per
 1. **l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione,**
 - **anche se utilizzati come beni strumentali** per l'esercizio dell'arte o professione,
 2. **l'acquisto o l'importazione di beni destinati a essere ceduti a titolo gratuito.**



- Per l'**individuazione** delle spese di rappresentanza, è possibile fare riferimento del **Decreto MEF 19/11/2008**, il quale stabilisce che si considerano **inerenti**, sempreché effettivamente sostenute e documentate:
 - le **spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni** e il cui sostenimento:
 - risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare anche potenzialmente benefici economici per l'impresa, ovvero
 - sia coerente con pratiche commerciali di settore.
 - **viaggi turistici** in occasione dei quali siano **programmate e in concreto svolte significative attività promozionali** dei servizi oggetto dell'attività;
 - **feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento** organizzati nelle seguenti occasioni:
 - **ricorrenze dello studio** ovvero **festività nazionali o religiose**;
 - **inaugurazione di nuove sedi, uffici**;
 - **mostre, fiere, ed eventi simili** in cui sono **esposti i servizi offerti**;
 - **beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente**, ivi inclusi i **contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili** il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza.

- Sono, invece, **integralmente deducibili**,
 1. entro il **limite annuo di € 10.000**,
 - le spese per l'iscrizione **a master** e a **corsi di formazione o di aggiornamento professionale** nonché le **spese di iscrizione a convegni e congressi**,
 - **comprese quelle di viaggio e soggiorno**
 2. entro il **limite annuo di € 5.000**, le spese sostenute per
 - i **servizi personalizzati di certificazione delle competenze, orientamento, ricerca e sostegno all'auto-imprenditorialità**,
 - mirate a sbocchi occupazionali effettivamente esistenti e appropriati in relazione alle condizioni del mercato del lavoro, **erogati dagli organismi accreditati** ai sensi della disciplina vigente.
 3. gli oneri sostenuti per la **garanzia contro il mancato pagamento delle prestazioni** di lavoro autonomo fornita da forme **assicurative** o di solidarietà.

SPESE PER PRESTAZIONI DI LAVORO DEDUCIBILI

- L'art. 54-septies, TUIR, dispone, al co. 5, che:
 - *“Tra le spese per prestazioni di lavoro deducibili si comprendono, salvo il disposto di cui al co. 7, anche le quote di indennità di cui all’art. 17, co. 1, lett. a) e c), maturate nel periodo d'imposta”.*
- Trattasi, in particolare, delle **indennità versate in occasione della cessazione dei rapporti di:**
 - **lavoro dipendente;**
 - **collaborazione coordinata e continuativa.**



Si riassumono, nella tabella di seguito riportata, gli elementi che compongono le indennità di cui art. 17, co. 1:

**lettera a)
indennità per
cessazione
rapporto di lavoro
Dipendente**

- **Trattamento di Fine Rapporto (TFR)** ex art. 2120 del C.c.;
- **indennità equipollenti**, comunque denominate, commisurate alla durata dei rapporti di lavoro dipendente, anche nelle ipotesi di cui all'art. 2122 C.c., relativo alle indennità erogate in caso di morte;
- altre **indennità e somme percepite una volta tanto** in dipendenza della cessazione dei predetti rapporti, comprese le **indennità di preavviso**;
- **somme dovute a seguito della capitalizzazione delle pensioni** e quelle **attribuite a fronte dell'obbligo di non concorrenza** ai sensi dell'art. 2125, C.c.;;
- le **somme e i valori** comunque percepiti **al netto delle spese legali** sostenute, **anche se a titolo risarcitorio** o nel contesto di **procedure esecutive**, a seguito di provvedimenti dell'autorità giudiziaria o di transazioni relativi alla risoluzione del rapporto di lavoro.



Si riassumono, nella tabella di seguito riportata, gli elementi che compongono le indennità di cui art. 17, co. 1:

<p><u>lettera c)</u> indennità per cessazione rapporto di collaborazione coordinata e continuativa</p>	<ul style="list-style-type: none">• indennità di fine rapporto (mandato), a patto che il diritto all'indennità risulti da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto;• le somme e i valori comunque percepiti al netto delle spese legali sostenute, anche se a titolo risarcitorio o nel contesto di procedure esecutive, a seguito di provvedimenti dell'autorità giudiziaria o di transazioni relativi alla risoluzione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.
---	--

- **Tra le spese per prestazioni di lavoro deducibili** si comprendono
 - le spese di **vitto e alloggio sostenute per le trasferte** effettuate **fuori dal territorio comunale** dai **lavoratori dipendenti** degli esercenti arti e professioni sono deducibili **nelle misure previste dall'art. 95, c. 3**, Tuir
 - **€ 180,76 per giorno per trasferte Italia**
 - **€ 258,23 per trasferte estere**
- **Non sono deducibili (c. 6) i compensi**
 - al **coniuge**, ai **figli**, **affidati** o **affiliati**, **minori di età** o **permanentemente inabili** al lavoro, del professionista
 - agli **ascendenti** dell'artista o professionista
- **I compensi non ammessi in deduzione**
 - **non concorrono a formare il reddito complessivo dei percipienti.**

FRINGE BENEFIT AUTO

Art. 1, co. 48,
L. 207/2024

Art. 51, c. 4, l.
a), Tuir

Per le autovetture, autoveicoli per trasporto promiscuo e autocaravan (art. 54, c. 1, lett. a), e) e m) D.Lgs. 285/1992), i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione,

- concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1.01.2025,
- **si assume il 50%** dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 km calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Acì elabora entro il 30.11 di ciascun anno e comunica al ministero dell'Economia, il quale provvede alla pubblicazione entro il 31.12, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente.
- **Il 50% è ridotto:**
 - al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica
 - al 20% per i veicoli elettrici ibridi plug-in.

N.B.: qualora l'immatricolazione e/o la stipula contratto fossero antecedenti all'1.1.2025, si continueranno ad applicare le vecchie regole

FRINGE BENEFIT AUTO

Art. 1, co. 48,
L. 207/2024

Art. 51, c. 4, l. a),
Tuir

Esempio di calcolo:

Tipo veicolo	Costo chilometrico auto (Tabelle Aci)	Calcolo	Valore tassabile	Valore fringe benefit
Tradizionale	€ 0,50/km	$15.000 * 0,50 = 7.500$	$7.500 * 50\% = 3.750$	$7.500 - 3.750 = 3.750$
Elettrico	€ 0,40/km	$15.000 * 0,40 = 6.000$	$6.000 * 10\% = 600$	$6.000 - 600 = 5.400$
Ibrido	€ 0,45/km	$15.000 * 0,45 = 6.750$	$6.750 * 20\% = 1.350$	$6.750 - 1.350 = 5.400$

... segue ... spese per lavoro dipendente

- La **medesima indeducibilità** è disposta anche nelle **ipotesi in cui l'esercente arti e professioni sia**
 - **socio di una società tra professionisti**
 - **socio di uno studio associato.**
- L'**indeducibilità** si riferisce anche a:
 - **gli accantonamenti di quiescenza e previdenza** per i soggetti di cui sopra;
 - **i premi pagati alle compagnie di assicurazione che sostituiscono, anche in parte, i suddetti accantonamenti.**
- Restano invece **deducibili i contributi previdenziali** e assistenziali,
 - versati dal libero professionista
 - per i familiari indicati nella slide precedente

Tabella di sintesi

Spesa	Vecchia Normativa	Nuova Normativa
Spese alberghiere e ristorazione	Deducibili al 75% fino al 2% dei compensi	Confermato
Spese di rappresentanza	Deducibili fino all'1% dei compensi	Confermato
Beni destinati a omaggio	Rientrano nelle spese di rappresentanza (1%)	Confermato
Oggetti d'arte, antiquariato e collezione	Non ammortizzabili, spese di manutenzione nel limite dell'1%	Confermato
Master, corsi, congressi	Deducibili fino a €10.000/anno	Confermato
Formazione personalizzata	Deducibili fino a €5.000/anno	Confermato
Assicurazioni per mancato incasso parcelle	Deducibili al 100%	Confermato
TFR dipendenti e collaboratori	Deducibile per competenza	Confermato
Spese per trasferte dipendenti	Deducibili con criteri diversi da imprese	Allineate ex art. 95
Retribuzioni a familiari	Non deducibili	Confermato

Tracciabilità di alcune spese

- Intervenendo sull'art. 51, c. 5 Tuir, riguardante il concorso alla formazione del **reddito da lavoro dipendente** delle **indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale** si specifica che
 - i rimborsi delle **spese per vitto, alloggio, viaggio**
 - **di trasporto, effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea** (servizio di taxi e NCC),
 - **non concorrono a formare il reddito**se le tali spese **sono pagate con metodi tracciabili**, cioè con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 D.Lgs.. 241/1997 (**carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari**).

- È aggiunto il c. 6-ter nell'art. 54 Tuir, riguardante la determinazione del **reddito da lavoro autonomo**, al fine di specificare che
 - le spese relative a **prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande e le spese per viaggio e trasporto**, effettuati mediante autoservizi pubblici **non di linea**,
 - **addebitate analiticamente al committente**,
 - **nonché i rimborsi analitici** relativi alle medesime spese sostenute per le **trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi**,**sono deducibili se effettuate con i metodi tracciabili** (bonifici, carte di credito e di debito, assegni bancari e circolari)

- Con l'aggiunta del c. 3-bis all'art. 95 Tuir, in tema di **spese per prestazioni di lavoro dipendente deducibili dal reddito d'impresa**, si specifica che
 - le spese di vitto e alloggio, nonché i rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea,
 - **sostenute per le trasferte** dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi,
 - **sono deducibili** nei limiti previsti dal medesimo art. 95 **se effettuate con i metodi tracciabili**.
- Le **spese di rappresentanza** (art. 108, c. 2 Tuir)
 - **sono deducibili** dal reddito imponibile **se effettuate con i metodi tracciabili**.
- Le disposizioni in merito alla tracciabilità delle spese deducibili
 - **sono estese ai fini dell'Irap**.
- Le disposizioni sono applicabili a decorrere **dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (quindi, dal 2025 per i solari)**

In pratica, a partire da quest'anno saranno deducibili (o non imponibili), ai fini IRPEF/IRAP, solo se effettuate con pagamenti tracciabili :

1. le spese per vitto, alloggio viaggio e trasporto effettuati mediante taxi/NCC ex art. 1, L. n. 21/1992:
 - rimborsate analiticamente ai dipendenti (sia dell'impresa che del lavoratore autonomo);
 - Addebitate analiticamente al committente dal lavoratore autonomo
 - Corrisposte ad altri lavoratori autonomi;
2. Le spese di rappresentanza (art. 108, c. 2, TUIR)

Tracciabilità spese

Art. 1, co. 81-83
L. 207/2024

SPESE PER TRASFERTE: VITTO ALLOGGIO TRASPORTO (TAXI, NCC)

RIMBORSO SPESE ANALITICO
o spese sostenute direttamente da
impresa per le trasferte dei
dipendenti

SOSTENUTE DALL'IMPRESA
Qualificate come spese di rappresentanza
(art. 108, Tuir)



DIPENDENTI sia di imprese
che di professionisti (art.
51 e 95, Tuir)

LAVORATORI
AUTONOMI
(art. 54, Tuir)

PAGATE

Con strumenti
tracciabili:

Contanti:

PAGATE

Con strumenti
tracciabili:

Contanti:

Deduzione per
l'impresa

NO Deduzione per
l'impresa

1. Deduzione per l'impresa;
2. Non imponibilità dipendente

1. NO Deduzione per l'impresa;
2. Imponibilità dipendente

TELEFISCO 2025 ha chiarito:

1. RIMBORSI DOCUMENTATI

- I rimborsi documentati per trasferte
- E i costi sostenuti **nell'interesse del committente**
- **non concorrono alla formazione del reddito.**

2. RIMBORSI NON DOCUMENTATI

Rimangono imponibili:

- a) **SOLO** i rimborsi forfettari;
- b) I rimborsi non giustificati da documentazione valida

3. TRASFERTE LAVORATIVE

- La deducibilità delle spese di trasferta è regolata con un rimborso forfettario massimo deducibile, oltre il quale sarà necessario fornire documentazione dettagliata.

Redditi assimilati al lavoro autonomo

Redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo

- Il nuovo **art. 54-octies, TUIR** (senza discostarsi da quanto disposto dal previgente art. 54, co. 8, TUIR) individua norme volte a specificare **l'ammontare di alcune tipologie di redditi da assimilare fiscalmente a quello di lavoro autonomo.**
- Si tratta in particolare di:
 - redditi derivanti **dall'utilizzazione economica delle opere dell'ingegno;**
 - **partecipazioni agli utili e indennità;**
 - redditi derivanti da **attività di levata dei protesti** esercitata dai segretari comunali;
 - **indennità corrisposte ai giudici onorari di pace e ai vice procuratori onorari.**



Redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo

- Nella tabella di seguito riportata si propone una breve descrizione dei suddetti elementi, unitamente alla disciplina fiscale applicabile.

Tipo	Trattamento
Redditi da utilizzazione economica delle opere dell'ingegno	<p>Si tratta dei proventi, percepiti da parte dell'autore o inventore, derivanti dall'utilizzazione economica di:</p> <ul style="list-style-type: none">• opere dell'ingegno;• brevetti industriali e processi;• formule o informazioni riguardanti esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico; <p>i quali sono assimilabili a redditi di lavoro autonomo, purché non conseguiti nell'esercizio d'impresa commerciale</p> <p>L'ammontare dei suddetti proventi è ridotto</p> <ul style="list-style-type: none">• del 25% a titolo di deduzione forfetaria delle spese,• ovvero del 40% per i soggetti di età inferiore a 35 anni.



Tipo	Trattamento
Partecipazioni agli utili e Indennità	<p>Sono assimilati a redditi di lavoro autonomo:</p> <ul style="list-style-type: none">• i compensi percepiti dagli associati in partecipazione il cui apporto è costituito da solo lavoro;• gli utili spettanti ai soci promotori e ai soci fondatori di Spa, Sapa e Srl;• le indennità per cessazione di rapporti di agenzia. <p>Tali proventi costituiscono reddito per l'intero ammontare percepito durante il periodo d'imposta (tassabilità "per cassa").</p>
Redditi derivanti da attività di levata dei protesti esercitate dai segretari Comunali	<p>La levata di protesto consiste nell'atto con cui viene accertato, da parte di un pubblico ufficiale, il mancato pagamento di un assegno o di un altro titolo di credito.</p> <p>Per tale tipologia di compensi - percepiti in denaro o in natura – è prevista una deduzione forfettaria a titolo di spese pari al 15%. Tali proventi sono tassati secondo il principio di cassa.</p>
Indennità corrisposte ai giudici onorari di pace e ai vice procuratori onorari	<p>Tali redditi, assimilati a quelli di lavoro autonomo, sono costituiti dall'ammontare - in denaro o in natura - percepito nel periodo d'imposta, in applicazione del principio di cassa.</p>

Operazioni straordinarie nel lavoro autonomo

- Nuovo art. 177-*bis*, Tuir, disciplinante le **operazioni straordinarie connesse alle attività professionali**.
- **Non costituiscono realizzo di plusvalenze o minusvalenze**
 - **i conferimenti di un complesso unitario** di attività **materiali** e **immateriali**, inclusa la **clientela** e ogni **altro elemento immateriale**, ***nonché di passività***, organizzato per l'esercizio dell'attività artistica o professionale,
 - **in una società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico**, di cui all'art. 10, L. 183/2011.
- Il **conferente assume, quale valore delle partecipazioni ricevute**,
 - la **somma algebrica** dei **valori fiscalmente riconosciuti** di attività e passività conferite
- Il **conferitario subentra nella posizione di quello conferente in ordine a quanto ricevuto**,
 - facendo risultare da apposito prospetto di riconciliazione della dichiarazione dei redditi i dati esposti nelle scritture contabili e i valori fiscalmente riconosciuti.



- Quanto sopra rileva anche in caso di:
 - a) conferimenti in società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico** diverse da quelle di cui sopra;
 - b) apporti in associazioni o società semplici di cui all'art. 5**, Tuir, costituite per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;
 - c) trasformazioni, fusioni e scissioni di società tra professionisti** di cui al c. 1 e alla let. a), nonché alle medesime operazioni delle associazioni o società semplici di cui alla let. b) e tra le società di cui al c. 1 e alla let. a) e le associazioni o società semplici di cui alla let. b);
 - d) trasferimento per causa di morte o per atto gratuito** di un complesso unitario di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, **organizzato per l'esercizio dell'attività artistica o professionale svolta in forma individuale.**



- Le regole di cui sopra si rendono applicabili anche quando,
 - a seguito della cessazione, entro 5 anni dall'apertura della successione, dell'esercizio in forma associata di arti e professioni da parte degli eredi,
 - la predetta attività resti svolta da uno solo di essi.
- **Al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione,**
 - **nel caso di passaggio**, per effetto delle disposizioni di cui ai sopra, da un periodo di imposta soggetto alla determinazione del reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 54, Tuir, a un periodo di imposta soggetto alla determinazione del reddito d'impresa ai sensi degli art. 56 e 83, Tuir,
 - **i componenti positivi e negativi che hanno già concorso** alla formazione del reddito, in base alle regole del regime di determinazione del reddito di lavoro autonomo,
 - **non assumono rilevanza nella determinazione del reddito d'impresa** dei periodi di imposta successivi;
 - **Stessi criteri si applicano per l'ipotesi inversa** di passaggio da un periodo di imposta soggetto alla determinazione del reddito d'impresa a un periodo d'imposta soggetto alla determinazione del reddito di lavoro autonomo.

- Da ultimo è prevista l'applicazione, in quanto compatibile, dell'art. 170, c. 3 e 4, Tuir anche in caso di fusioni e scissioni.
- **Ai fini di coordinamento vengono apportate modifiche anche al D.P.R. 633/1972,** prevedendo che:
 - **non costituiscono cessioni di beni** oltre alle cessioni e i conferimenti in società o altri enti, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni, che hanno per oggetto aziende o rami di azienda, **anche quelle con oggetto un complesso unitario di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, organizzato per l'esercizio dell'attività artistica o professionale** (art. 2, c. 3, let. b), D.P.R. 633/1972);
 - e
 - **i passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società e di analoghe operazioni poste in essere da altri enti inclusi quelli costituiti per l'esercizio dell'attività artistica o professionale**, a condizione che il soggetto incorporante o risultante dalla fusione, dalla scissione, dalla trasformazione o da analoghe operazioni abbia diritto ad esercitare la detrazione totale dell'imposta nei modi ordinari (art. 2, c. 3, let. f), D.P.R. 633/1972).
- Parimenti, **vengono apportate modifiche in materia di imposta di registro**, intervenendo sull'art. 4, c. 1, Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986, con cui sono individuate le fattispecie soggette a imposta fissa.

Decorrenze modifiche reddito lavoro autonomo

- Le modifiche previste **si applicano a partire dal periodo di imposta 2024.**
- Tuttavia, fino al 31/12/2024, **in via transitoria,**
 - **le spese** di cui all'art. 54, c. 2, let. b), Tuir, **sostenute dall'esercente** arte o professione per l'esecuzione di un incarico **e addebitate analiticamente al committente**, nonché **le relative somme percepite a titolo di rimborso delle medesime,**
 - **continuano**, rispettivamente, **a essere deducibili** dal reddito di lavoro autonomo **e a concorrere alla formazione** del medesimo **secondo le disposizioni dell'art. 54, Tuir, in vigore anteriormente alle modifiche** apportate dal D.Lgs. 192/2024;
 - **fino alla stessa data del 31/12/2024** le predette somme
 - **continuano a essere assoggettate alle ritenute** previste dall'art. 25, DPR 600/1973.



- La disposizione di cui all'art. 54, c. 1, Tuir, secondo cui **le somme e i valori in genere percepiti nel periodo di imposta successivo a quello in cui gli stessi sono stati corrisposti dal sostituto d'imposta** si imputano al periodo di imposta in cui sussiste l'obbligo per quest'ultimo di effettuazione della ritenuta,
 - **ha effetto anche per i periodi di imposta antecedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore** del presente Decreto,
 - **se le relative dichiarazioni, validamente presentate, risultano a essa conformi.**

Restano fermi gli accertamenti e le liquidazioni di imposta divenuti definitivi.
- Infine, la **previsione per cui le quote di ammortamento del costo di acquisizione della clientela e di elementi immateriali** relativi alla denominazione o ad altri elementi distintivi dell'attività artistica o professionale
 - **sono deducibili in misura non superiore a 1/5 del costo**, prevista dall'art. 54-*sexies*, c. 3, Tuir,
 - **hanno effetto a decorrere dal 2025.**