La risoluzione che segue è un passo avanti sul tormentone della ritenuta sui redditi occasionali. L'agenzia non aveva mai detto il contrario, ma le risposte, di segno contrario, nelle vie brevi

erano state frequenti. Il rimborso spese qui prospettato è chiaramente estraneo a qualsiasi attività reddituale, però la condizione preistorica della riflessione sulla determinazione tributaristica della ricchezza generava diffidenze e perplessità anche su questo "non problema" . Agli allarmi della pubblica opinione per la ricchezza che sfugge, di cui nessuno riesce a spiegare le ragioni, non si risponde certo facendo gli intransigenti sui rimborsi spese. Ma la drammatizzazione senza spiegazioni, riconducibile a chi dovrebbe pensare (accademia e affini..) rende diffidenti gli uffici pubblici, ancora meno disposti a prendersi rischi rispetto alla media delle pubbliche amministrazioni. Comunque la risoluzione prende la posizione giusta, anche se “non insegna”, in quanto le istituzioni non hanno questo compito, dove gli studiosi hanno fallito. Mentre le istituzioni possono attenersi alla formula "never explain never complain" lo studioso deve cercare di contestualizzare le loro pronunce, compresa questa, rilevante soprattutto a proposito di distinzione tra "reddito e rimborso spese". Il bandolo della matassa è la natura del rapporto, che esclude la ritenuta quando è "gratuita con rimborso analitico delle spese". Il che vale anche per i professionisti chiamati a svolgere una conferenza. Non è il "tipo di attività" a fare la differenza, ma la natura del rapporto col soggetto che eroga il rimborso. La materia si collega all'anticipazione delle spese per i professionisti , su cui ci fu un altro tormentone, oggi (mi pare) superato per ragioni che si potrebbero riprendere su Dialoghi.

Ecco la risoluzione del 12 luglio 2013

L’Istituto Italiano di Tecnologia è stato istituito dall’art. 4 del decretolegge

30 settembre 2003, n. 269, con lo scopo di promuovere lo sviluppo

tecnologico del Paese e l’alta formazione tecnologica. A tal fine, l’Istituto

instaura rapporti con organismi omologhi in Italia e assicura l’apporto di

ricercatori italiani e stranieri operanti presso istituti esteri di eccellenza.

Nell'ambito delle proprie attività, l'Istituto invita docenti e ricercatori di

altre istituzioni scientifiche a visitare i propri laboratori e a svolgere seminari

scientifici (c.d. invited speakers), favorendo la divulgazione e lo scambio

reciproco delle conoscenze.

L'Istituto non corrisponde ai docenti e ricercatori, che in genere non

svolgono attività di lavoro autonomo abituale, alcun compenso a titolo personale,

limitandosi al solo rimborso delle spese sostenute (viaggio, vitto e alloggio) o al

sostenimento diretto delle stesse.

Ciò evidenziato, l'Istituto chiede di sapere se debba applicare la ritenuta

alla fonte prevista dall'art. 25 del DPR n. 600 del 1973 nell'ipotesi di rimborso

analitico delle spese ai docenti e ricercatori e nell'ipotesi di spese prepagate.

Direzione Centrale Normativa

2

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL

CONTRIBUENTE

L’Istituto ritiene di non dover applicare la ritenuta alla fonte, in quanto il

reddito imponibile, data la coincidenza tra compenso e spese, risulterebbe pari a

zero.

PARERE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

Si premette che il trattamento tributario dei rimborsi spese varia in

relazione alla natura del rapporto in base al quale sono svolte, presso l’Istituto, le

varie attività dei docenti e dei ricercatori appartenenti alle altre istituzioni

scientifiche.

Tra queste attività, l'istanza di interpello pone l'attenzione in particolare

sullo svolgimento di seminari da parte di docenti e di ricercatori (c.d. invited

speakers), cui l'Istituto rimborsa, o anticipa direttamente, le spese per la

partecipazione ai seminari stessi. Nell'istanza è altresì precisato che gli invited

speakers non svolgono, in genere, attività di lavoro autonomo abituale.

Sul punto si precisa che le norme sostanziali relative alla determinazione

del reddito di lavoro autonomo e del reddito di lavoro autonomo non esercitato

abitualmente fanno rientrare nella nozione di compenso anche le somme che il

lavoratore autonomo riaddebita al committente per il ristoro delle spese sostenute

per l'espletamento dell'incarico (cfr. circolare n. 1 del 1973, risoluzione n. 20 del

1998, circolare n. 58 del 2001, risoluzione n. 69 del 2003).

L’art. 54, comma 1, del TUIR prevede, infatti, che “Il reddito derivante

dall’esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l’ammontare

dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto

forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo

stesso nell’esercizio dell’arte o della professione, …”, e, per i redditi di lavoro

autonomo occasionale, l’art. 71, comma 2, del TUIR, stabilisce che questi “sono

3

costituiti dalla differenza tra l’ammontare percepito nel periodo d’imposta e le

spese specificamente inerenti alla loro produzione”.

La determinazione del reddito di lavoro autonomo differisce, tuttavia, da

quella del reddito di lavoro autonomo non esercitato abitualmente per il diverso

criterio di imputazione delle spese sostenute per l'espletamento dell'incarico.

In particolare, mentre i redditi di lavoro autonomo abituale sono costituiti

dalla differenza tra i compensi percepiti nel periodo d'imposta e le spese inerenti

all'esercizio dell'arte o professione effettivamente sostenute nel periodo stesso,

senza, quindi, prevedere un collegamento tra compenso e spesa sostenuta per

conseguirlo, i redditi di lavoro autonomo non abituale sono determinati, proprio

in ragione della loro occasionalità, tenendo conto del collegamento specifico tra

compenso e spesa sostenuta per conseguirlo, in quanto deducibile nel periodo di

imposta in cui sono percepiti i compensi cui dette spese si riferiscono in modo

specifico.

Ne consegue che, nell'ipotesi di prestazioni di lavoro autonomo

occasionale per il cui svolgimento è previsto solamente il rimborso delle spese

strettamente necessarie per l'esecuzione della prestazione stessa o l'anticipo delle

stesse da parte del committente, si genera un reddito diverso, derivante dal lavoro

autonomo occasionale, pari a zero, anche se le spese sono sostenute in un diverso

periodo d'imposta.

In un'ottica di semplificazione, per evitare che l'Istituto sia gravato

dall'obbligo di effettuare e versare la ritenuta alla fonte in ipotesi di attività

occasionali di carattere sostanzialmente gratuito, in quanto il compenso è pari

alle spese sostenute, la scrivente ritiene possibile per l'Istituto non assoggettare

alla ritenuta alla fonte di cui all'art. 25 del DPR n. 600 del 1973 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. Detta soluzione, alle medesime condizioni, trova applicazione anche nell'ipotesi in cui le spese siano direttamente sostenute dall'Istituto.

4

La suddetta semplificazione opera anche per il percipiente, che non è tenuto a riportare dette somme e le corrispondenti spese nella dichiarazione dei redditi.

Naturalmente, quanto precede vale anche nel caso in cui gli invited speakers siano soggetti fiscalmente non residenti nel territorio dello Stato.

Detta semplificazione, invece, non è applicabile quando il compenso, anche nella forma di spese rimborsate o anticipate dal committente, eccede le spese strettamente necessarie per lo svolgimento dell'attività occasionale,

facendo venir meno il carattere sostanzialmente gratuito dell'attività stessa. In tal

caso, l'intero importo erogato dal committente costituirà reddito di lavoro

autonomo occasionale assoggettabile a ritenuta, ai sensi del citato art. 25 del

D.P.R n. 600 del 1973.

In ogni caso, rimane ferma la rilevanza dei costi per il committente, anche

ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo

15 dicembre 1997, n. 446.

***

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le

istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati

dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.