

Risposta n. 482/2022

OGGETTO: Reddito da lavoro autonomo - rilevanza ai fini IRPEF di somma conseguita a rimborso di spese inerenti l'esercizio della attività professionale - articolo 54, decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR)

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'*Istante* ha stipulato nel 1997 un contratto di locazione non abitativo, non soggetto ad IVA, relativo a un immobile (in origine locato congiuntamente da due persone fisiche, una delle quali è in seguito deceduta), adibito in via esclusiva a studio professionale che prevedeva la corresponsione di canoni di locazione "*crescenti nel tempo e adeguamento ISTAT nella misura del 100% dell'indice FOI*".

In data XXXXXX, l'*Istante* ha comunicato alla locatrice (persona fisica) regolare disdetta a seguito della quale, ritenendo che i canoni richiesti e pagati "*superassero i limiti quantitativi [...]*", ha richiesto alla stessa la restituzione di quanto indebitamente percepito nel corso della locazione, per un periodo complessivo pari a XXXXX.

A fronte del rifiuto della parte locatrice, l'*Istante* ha attivato la procedura di mediazione (obbligatoria), al termine della quale è stato raggiunto un accordo in base al quale l'*Istante* ha percepito la somma di XXXXX euro (pari al XXXX per cento di

quanto richiesto) nel 2021.

Trattandosi di locazione dei locali adibiti in via esclusiva al proprio studio professionale, l'*Istante* dichiara di avere dedotto dal reddito professionale prodotto nel corso del periodo di durata della locazione, con criterio di cassa, i canoni di locazione pagati.

Ciò posto, l'*Istante* chiede chiarimenti in ordine alla rilevanza reddituale della predetta somma percepita nel 2021 e ai criteri da utilizzare al fine della relativa tassazione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* rileva che la somma incassata nel 2021 a seguito della mediazione si riferisce a canoni di locazione dedotti dal reddito da lavoro autonomo e che, in base all'articolo 54 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non rilevano, ai fini della determinazione di tale tipologia di reddito, le sopravvenienze attive (ossia il venir meno, in tutto o in parte, di costi precedentemente dedotti) anche in considerazione del fatto che sono tipiche del reddito d'impresa, determinato secondo il principio di competenza economica che, a differenza del principio di cassa, implica la correlazione temporale tra i costi ed i connessi ricavi e proventi.

L'*Istante* ritiene, pertanto, che, come chiarito con la risoluzione n. 163/E del 2001, la sopravvenienza attiva relativa alla "*correzione*" in diminuzione di costi sostenuti in anni precedenti al 2021 non sia imponibile. Con la citata risoluzione, in particolare, è stato precisato che "*Devono ritenersi, invece, esclusi dalla formazione del reddito di lavoro autonomo gli altri proventi diversi dai compensi come le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze. La non tassabilità dei proventi diversi dai compensi deriva dalla formulazione dell'articolo 50 [ora art. 54 del TUIR, n.d.r.] che, riferendosi ai compensi percepiti nell'esercizio dell'arte o della professione,*

sembra escludere la possibilità di comprendere le componenti straordinarie di reddito".

Tanto premesso, l'*Istante* ritiene che l'importo incassato nel 2021 non sia qualificabile come reddito diverso trattandosi di somme percepite in dipendenza di vicende contrattuali relative all'attività professionale e che avendo chiesto la restituzione, per ciascun anno solare, della parte del canone di locazione illegittimamente corrisposto sia imponibile ai fini IRPEF solo l'importo corrispondente alla quota parte del canone riferibile all'anno 2021 (mensilità di gennaio, febbraio e marzo), in cui ha percepito le somme derivanti dalla conciliazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 54 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, relativo alla determinazione del reddito da lavoro autonomo, stabilisce 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, salvo quanto stabilito nei successivi commi. I compensi sono computati al netto dei contributi previdenziali e assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde»*.

In relazione al tema della rilevanza reddituale delle somme percepite dal titolare di reddito da lavoro autonomo e dedotte in anni precedenti dal reddito del medesimo percipiente, sono stati forniti chiarimenti mediante diversi documenti di prassi.

In particolare, la risoluzione 7 dicembre 2007, n. 356/E ha chiarito che le somme dirette a "risarcire" le spese sostenute dal professionista per la produzione del reddito, rappresentano il "rimborso" di "un costo che, in quanto inerente all'esercizio dell'attività professionale, ai sensi dell'articolo 54 del TUIR, il professionista ha

dedotto dal reddito di lavoro autonomo. Anche a questa ulteriore somma, pertanto, deve essere riconosciuta rilevanza reddituale, in quanto riconduce il reddito alla misura che lo stesso avrebbe assunta qualora non fosse stata sostenuta la spesa per i servizi affidati a terzi."

La rilevanza reddituale del "rimborso" di spese dedotte in precedenza dal reddito del professionista è stata ribadita successivamente con la risoluzione 13 ottobre 2010, n. 106/E.

Per quanto di interesse in questa sede, tale documento di prassi chiarisce che "*costituiscono reddito di lavoro autonomo, soggetto a ritenuta ai sensi dell'articolo 25 del DPR n. 600 del 1973, non solo gli emolumenti sostitutivi di compensi ma anche il rimborso di costi che hanno concorso alla formazione del reddito, in quanto deducibili*".

Il medesimo documento precisa, inoltre, che per "*ragioni di simmetria impositiva, pertanto, il rimborso delle predette spese, che hanno concorso alla formazione del reddito sotto forma di costi deducibili, deve ugualmente essere assoggettato ad imposizione e a ritenuta ai sensi del combinato disposto dei predetti articoli 6 del TUIR e 25 del DPR n. 600 del 1973.*

Nel caso di specie, l'*Istante*, professionista titolare di reddito da lavoro autonomo, ha percepito, all'esito un procedimento di mediazione obbligatoria su una controversia in materia di locazione, incardinato ai sensi dell'articolo 5, comma 1, del d.lgs. 4 marzo 2010, n. 28, nel 2021, una somma di denaro per la restituzione del XXXX per cento di quanto pagato in "*eccesso*" per canoni di locazione dello studio in cui ha svolto la propria attività professionale.

In particolare, il procedimento di mediazione ha avuto origine da istanza di mediazione proposta dall'*Istante* "*relativamente a controversia insorta tra le parti in merito a richiesta di ripetizione somme in ordine ad intercorso rapporto locatizio di bene immobile ad uso locativo*" (cfr. verbale [...]). La mediazione è giunta a conclusione a seguito della manifestata disponibilità dell'*Istante* "*a chiudere la*

vertenza dietro la corresponsione [..] dell'importo di XXXXXX" da parte della *ex* locatrice, la quale ha accettato e si è impegnata a versare il suddetto importo.

Le parti si sono altresì date atto di *"non avere null'altro a pretendere per qualsiasi ragione e/o diritto inerente il rapporto locatizio intercorso"* (cfr. verbale [...]).

Per le suesposte motivazioni, in linea con la prassi richiamata, si ritiene che detta somma debba concorrere, quale componente positivo, alla determinazione del reddito di lavoro autonomo dell'*Istante* nell'anno di percezione in quanto "rimborso" di spese inerenti l'esercizio della attività professionale svolta.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)