

IMPOSTE DIRETTEdi **FABIO SARTORI****Forfetari e la questione delle spese anticipate per conto del cliente**

L'esclusione dei rimborsi spese dal reddito dei forfetari è ancora priva di un chiarimento ufficiale dell'Agenzia delle Entrate, mentre la dottrina si mostra tuttora divisa sull'effettiva applicabilità della nuova disciplina.

L'entrata in vigore del D.Lgs. 192/2024, in attuazione della legge delega per la riforma fiscale (L. 111/2023), ha introdotto, per i professionisti in regime ordinario, la non concorrenza al reddito delle somme percepite a titolo di **rimborso delle spese** sostenute nell'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente al committente (art. 54, c. 2, lett. b) del Tuir). Parallelamente, l'art. 54-ter prevede la correlativa indeducibilità in capo al prestatore. L'intervento legislativo ha così sterilizzato un meccanismo che, in precedenza, generava un doppio movimento contabile di segno opposto (imponibilità del rimborso e deducibilità della spesa) senza effetti reali sul reddito imponibile.

Il dubbio sorge con riferimento ai contribuenti in **regime forfetario**, per i quali l'art. 1, c. 64 L. 190/2014, non è stato modificato. In assenza di un rinvio espresso, il coordinamento tra il principio di onnicomprensività dei compensi e la determinazione forfetaria del reddito lascia irrisolta la questione della tassabilità dei rimborsi.

La dottrina si è divisa: un primo orientamento ritiene che per i forfetari la nuova esclusione non trovi applicazione, stante la natura presuntiva del reddito e l'impossibilità di verificare la *"deduzione in capo al soggetto"* prevista dall'art. 54-ter. Un secondo orientamento, più estensivo, auspica un'interpretazione omogenea per ragioni di equità fiscale, ritenendo illogico tassare un rimborso che, per gli ordinari, è fiscalmente neutro.

La **relazione tecnica** al decreto, tuttavia, non attribuisce effetti finanziari alla norma, indizio che il legislatore non ha inteso incidere sulla base imponibile dei forfetari. Di conseguenza, la prassi amministrativa continua a ritenere imponibili i rimborsi, salvo quelli qualificabili come **spese anticipate in nome e per conto del cliente, documentate e intestate al medesimo**. Tale impostazione è coerente con la risposta n. 428/2022 e con la circ. 5/E/2021, che, richiamando la circ. 58/E/2001, ribadiscono la non rilevanza ai fini del reddito delle somme anticipate ex art. 15 D.P.R. 633/1972.

L'esempio classico è quello **dell'avvocato forfetario** che versi un contributo unificato intestato al cliente: il relativo rimborso non genera reddito, purché sia indicato in fattura come *"spesa anticipata in nome e per conto del cliente - art. 15 D.P.R. 633/72"*. Diversamente, se lo stesso professionista estrae una visura camerale dell'assistito a proprio nome, il riaddebito al cliente costituirà compenso imponibile e concorrerà sia alla base reddituale sia al limite dei 85.000 euro per la permanenza nel regime.

La distinzione fra **spese "anticipate"** e **spese "sostenute"** in proprio resta, dunque, centrale ma non priva di criticità operative. In molti casi la dimostrazione del mandato *"in nome"* del cliente è impossibile, con conseguente possibile imposizione su somme prive di capacità reddituale. Tale rigidità formale genera effetti distorsivi e potenziali disparità rispetto ai contribuenti ordinari, ponendo dubbi di compatibilità con i principi di capacità contributiva e uguaglianza sostanziale sanciti dagli artt. 3 e 53 Cost.

Sul piano sistematico, la **soluzione più coerente** sarebbe l'integrazione dell'art. 1, c. 64 L. 190/2014, con un espresso richiamo al nuovo art. 54 del Tuir, così da uniformare la disciplina dei rimborsi e garantire neutralità fiscale tra regimi.

In attesa di un intervento chiarificatore, la prudenza suggerisce ai professionisti forfetari di limitare l'indicazione in fattura delle sole spese effettivamente anticipate in nome e per conto del cliente, correttamente documentate, riportando ogni altro rimborso come compenso. Solo in tal modo si evita il rischio di contestazioni e si assicura coerenza con i principi di neutralità fiscale e capacità contributiva, nel rispetto dei criteri di equità tra regimi.