

REDDITO IMPRESA E IRAP

La deducibilità fiscale dei rimborsi delle spese di trasferta

di Luca Mambrin

Ad un **lavoratore dipendente** (o al collaboratore) può essere chiesto, per **esigenze aziendali temporanee**, di prestare la propria attività lavorativa in **una sede diversa da quella indicata nel contratto o nella lettera di assunzione**; le relative spese sostenute e rimborsate dal datore di lavoro, che hanno lo scopo di indennizzare il lavoratore sono **deducibili dal reddito d'impresa** secondo specifiche modalità.

Innanzitutto, dal punto di vista fiscale i rimborsi corrisposti si possono reputare deducibili solo qualora le spese effettivamente sostenute dal dipendente **siano inerenti l'attività lavorativa richiesta**; inoltre, perché si abbia una trasferta "*fuori dal territorio comunale*" è necessario che lo spostamento sia **"temporaneo"** e che questo avvenga fuori dal Comune dove è situata la sede di lavoro, fissata nella lettera di assunzione o nel contratto di lavoro.

Il Legislatore individua, in relazione all'istituto della trasferta, **tre sistemi di rimborso**, l'uno alternativo all'altro:

- il **rimborso analitico**;
- il **rimborso forfetario**;
- il **rimborso misto**.

La **scelta** tra uno dei tre sistemi deve essere effettuata con riferimento a **ciascuna specifica trasferta** senza che quindi il metodo prescelto per una di queste possa essere vincolante le altre; se la trasferta dura più giornate, il metodo prescelto deve essere mantenuto per tutte.

Il sistema del **rimborso analitico** prevede che il dipendente (o il collaboratore) presenti una **nota spese** alla quale risultino allegati tutti i **documenti giustificativi** delle spese sostenute; per il datore di lavoro la deducibilità di tale rimborso è disciplinata dall'articolo **95, comma 3**, del Tuir il quale stabilisce che:

*"Le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore ad **euro 180,76**; il predetto limite è elevato ad **euro 258,23** per le trasferte all'estero. Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti sia stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, la spesa deducibile è limitata, rispettivamente, al costo di percorrenza o alle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel".*

Di conseguenza, la **deducibilità massima del rimborso analitico delle spese di vitto ed alloggio** sarà pari al limite giornaliero:

- di **euro 180,76** per le trasferte effettuate fuori del territorio comunale, ma in Italia;
- di **euro 258,23** per le trasferte effettuate all'estero.

Nel caso in cui tali limiti vengano superati, **l'eccedenza sarà indeducibile** ed andrà rilevata una variazione in aumento in sede di dichiarazione dei redditi (mentre in capo al dipendente non vi sarà alcuna conseguenza in quanto l'intera somma rimborsata non concorre alla determinazione del reddito).

Le spese sostenute per il viaggio sono invece **totalmente deducibili** (es. biglietti aerei e del treno).

Tuttavia, nel caso in cui il dipendente utilizzi per la trasferta **un proprio veicolo**, o un **veicolo noleggiato**, potrà essere dedotto dal reddito d'impresa **il costo di percorrenza** relativo ad autoveicoli di potenza non superiore a **17 cavalli fiscali** o a **20 se diesel**, così come stabiliti dalle tabelle ACI. Per poter richiedere il **rimborso chilometrico** sarà altresì necessario che il dipendente/collaboratore indichi in un apposito prospetto la percorrenza, il tipo di automezzo usato ed il costo chilometrico ricostruito secondo il tipo di autovettura.

Infine, nel caso di rimborsi analitici delle spese di vitto ed alloggio per trasferte effettuate **nell'ambito del territorio comunale**, gli importi rimborsati, oltre ad essere imponibili in capo al lavoratore **saranno deducibili da parte del datore di lavoro nel limite del 75% del loro ammontare**.

Nel caso di **rimborso forfetario**, che consiste nel riconoscimento da parte del datore di lavoro di **un'indennità giornaliera** a copertura delle spese sostenute dal dipendente, **non è previsto in capo all'azienda alcun limite di deducibilità**.

Pertanto, anche nel caso in cui i rimborsi al dipendente siano eseguiti per **un importo superiore** ai limiti previsti dall'articolo 51 del Tuir, rilevanti ai fini dell'imponibilità del rimborso in capo al dipendente (pari ad **euro 46,48 giornalieri** per le trasferte effettuate fuori del territorio comunale ed **euro 77,46** per le trasferte all'estero), per il datore di lavoro saranno sempre **integralmente deducibili nella determinazione del reddito d'impresa**.

Nel caso di **rimborso misto** che prevede che venga corrisposta, unitamente al rimborso analitico, anche un'indennità di trasferta, la stessa Agenzia delle entrate nella **circolare n. 188/E/1998** ha chiarito che **non si applicano i limiti di deducibilità stabiliti dall'articolo 95 comma 3 del Tuir** (i quali quindi sono applicabili solo nel caso di rimborso analitico); pertanto, il rimborso erogato sarà integralmente deducibile.