

IMPOSTE SUL REDDITO

Rimborsi spese: deduzione fiscale e profili di tassazione

di **Sandro Cerato**

Nella realtà aziendale i **dipendenti ed i collaboratori** (nel cui ambito rientrano anche gli amministratori) che svolgono funzioni di carattere commerciale sostengono delle **spese di trasferta** che successivamente vengono rimborsate dal datore di lavoro al termine del periodo di paga. In linea generale il rimborso di tali spese (vitto, alloggio e viaggio), avendo natura restitutoria, **non concorre alla formazione del reddito imponibile del dipendente o del collaboratore**. Tuttavia, al fine di evitare che sfuggano a tassazione somme che in realtà hanno come finalità quella di remunerare il dipendente che si reca in trasferta (quale incentivo o “ristoro” del disagio derivante dalla mansione), il **legislatore distingue in relazione alla modalità con cui avviene il rimborso in questione**. In particolare, le modalità sono fondamentalmente due ([articolo 51, comma 5, del Tuir](#)):

- **rimborso analitico (o piè di lista)** in cui il rimborso avviene sulla base delle spese effettivamente sostenute dal dipendente per il vitto, l'alloggio ed il viaggio, e documentate in base alla documentazione fornita dal dipendente o collaboratore;
- **rimborso forfettario**, secondo cui al dipendente o collaboratore è data una provvista di denaro forfettaria con la quale il dipendente o collaboratore sostiene le spese di vitto ed alloggio (quelle di viaggio sono sempre escluse dalla somma forfettaria).

Quale possibilità intermedia, è prevista la possibilità anche di un rimborso c.d. “**misto**”, ossia in parte analitico ed in parte forfettario (ad esempio a piè di lista per l'alloggio e forfettario per il vitto o viceversa).

Tenendo conto delle **differenti modalità di funzionamento delle due procedure indicate**, nell'ipotesi di **rimborso analitico non si determina mai alcun riflesso di tassazione in capo al dipendente**, poiché il riconoscimento di tali costi avviene sulla base della documentazione fornita dallo stesso e l'importo erogato non potrà mai essere superiore a quanto effettivamente speso (salva la previsione di spese non documentate ma per importo non eccedente l'importo giornaliero di euro 15,49 per le trasferte in Italia e di euro 25,82 per le trasferte all'estero). Diversamente, nell'ipotesi in cui si utilizzi il **metodo forfettario**, il citato [articolo 51, comma 5, del Tuir](#) prevede un **limite massimo oltre il quale l'importo forfettario riconosciuto al dipendente concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente**. Tale importo massimo è pari a euro 46,48 per ciascun giorno per le trasferte nel territorio nazionale e a euro 77,47 per le trasferte all'estero, evidenziando che tali indennità devono riferirsi a ciascuna giornata compresa nella trasferta e che non si deve tener conto delle spese di viaggio e di trasporto il cui rimborso è escluso da tassazione se documentato.

Sul fronte della **deduzione del costo in capo al datore di lavoro**, l'[articolo 95, comma 3, del Tuir](#) impone un limite alla deduzione dei costi sostenuti per il **rimborso delle spese al dipendente o collaboratore** nella misura di euro 180,76 giornalieri per le trasferte nazionali e di euro 258,23 giornalieri per le trasferte all'estero. Tale misura **riguarda solamente le spese di vitto ed alloggio**, mentre, per quelle di viaggio sostenute dal dipendente per l'utilizzo della propria autovettura personale, la deduzione è limitata in base alle tariffe Aci al costo di percorrenza corrispondente ad un automezzo di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali se alimentato a benzina, ovvero non superiore a 20 cavalli fiscali se alimentato a gasolio.

È bene osservare che le **suddette limitazioni** quantitative (euro 180,76 ed euro 258,23) riguardano solamente **l'ipotesi di utilizzo del rimborso analitico**, poiché in quello forfettario la somma corrisposta al dipendente è in ogni caso interamente deducibile per il datore di lavoro, fermo restando la deducibilità limitata al 75% di cui all'[articolo 109, comma 5, Tuir](#). In buona sostanza, è possibile individuare il seguente schema:

- nel **rimborso analitico** la società non deduce l'importo rimborsato eccedente i limiti massimi fissati dal Tuir, mentre il dipendente o il collaboratore non è mai soggetto a tassazione a prescindere dall'importo rimborsato;
- nel **rimborso forfettario** la società deduce l'importo forfettariamente erogato al dipendente senza limiti di importo, mentre in capo al dipendente o collaboratore l'importo eccedente la "franchigia" prevista nel Tuir costituisce reddito imponibile.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

