

Edizione di martedì 27 dicembre 2016

ADEMPIMENTI

[L'utilizzo del modello F24 cartaceo](#)

di **Federica Furlani**

REDDITO IMPRESA E IRAP

[La difficile gestione fiscale del leasing nell'affitto d'azienda](#)

di **Fabio Landuzzi**

IVA

[Il deposito IVA come alternativa alla triangolazione nazionale](#)

di **Marco Peirolo**

ISTITUTI DEFLATTIVI

[La nuova conciliazione giudiziale: il procedimento](#)

di **Enrico Ferra**

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Spese di trasferta con limiti alla deduzione](#)

di **Sandro Cerato**

ADEMPIMENTI

L'utilizzo del modello F24 cartaceo

di **Federica Furlani**

Tra le novità contenute nel D.L. 193/2016 ("decreto collegato" alla legge di bilancio 2017), convertito dalla L. 225/2016, si segnala l'estensione della **possibilità di utilizzo del modello F24 in forma cartacea**.

In particolare, esclusivamente per i **soggetti non titolari di partita IVA**, viene ripristinata la possibilità di utilizzare il modello F24 cartaceo con un saldo finale di qualunque importo, **purché non siano stati utilizzati crediti in compensazione**.

Si ricorda che l'obbligo in questione era stato introdotto dall'[articolo 11, comma 2, D.L. 66/2014](#), che alla lettera c) impediva ai contribuenti non titolari di partita IVA di presentare la delega cartacea (in banca, posta o presso altro intermediario della riscossione) nel caso in cui il saldo finale fosse di importo **superiore a 1.000 euro**.

Il decreto fiscale ha pertanto **soppresso** la lettera c) dell'articolo 11, D.L. 66/2014, in modo da favorire i contribuenti meno avvezzi all'utilizzo dei servizi di *internet banking* che dal 1° ottobre 2014 hanno dovuto rivolgersi a terzi per l'esecuzione dell'adempimento.

La possibilità di presentare i modelli F24 cartacei da parte dei soggetti non titolari di partita IVA si applica a decorrere **dal 3.12.2016**, data di entrata in vigore della L. 225/2016.

Restano in essere tutte le restanti limitazioni previste dalla norma. In particolare, si ricordano le seguenti.

- **Modelli F24 a zero**

I modelli F24 a zero continueranno a poter essere inviati **esclusivamente mediante i servizi telematici** dell'Agenzia delle Entrate, o direttamente dal contribuente, tramite gli applicativi "*F24 web*" o "*F24 online*" o tramite un intermediario (professionista, CAF, associazione di categoria) abilitato alla trasmissione telematica delle deleghe F24 in nome e per conto dei propri assistiti, avvalendosi del servizio "*F24 cumulativo*".

- **Modelli F24 con saldo a debito e compensazioni**

In relazione ai modelli F24 contenenti uno o più crediti utilizzati in compensazione e **saldo finale maggiore di zero**, resta fermo l'obbligo, per tutti i contribuenti (titolari o meno di partita IVA), di presentazione **esclusivamente in via telematica**, avvalendosi:

- dei servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate;
- dei sistemi di *home banking* messi a disposizione dagli intermediari della riscossione convenzionati (banche, Poste Italiane e Agenti della riscossione, prestatori di servizi di pagamento).

Restano immutati per i **contribuenti titolari di partita IVA** i precedenti obblighi di presentazione in via telematica dei modelli F24, ed in particolare l'obbligo di utilizzare **esclusivamente modalità di pagamento telematiche** messe a disposizione dall'Agenzia per la presentazione del modello F24 in tutti i casi di delega con saldo finale pari a zero e per effettuare la compensazione, tramite modello F24, del credito IVA annuale o relativo a periodi inferiori all'anno, per importi superiori a 5.000 euro annui.

Si ricorda infine che vi sono dei **casi di carattere eccezionale** ([circolare 30/E/2006](#) e [27/E/2014](#)) per i quali **viene meno l'obbligo di presentazione telematica dei modelli F24**, ed è pertanto consentito l'utilizzo del modello cartaceo.

È il caso ad esempio di:

- **F24 predeterminati**: i contribuenti destinatari di F24 precompilati inviati dagli enti impositori (ad esempio Agenzia delle Entrate, Comuni, etc.), che intendano eseguire il relativo versamento senza ulteriori integrazioni, per evitare complicazioni e possibili errori, possono procedere presentando il modello cartaceo presso gli sportelli degli intermediari della riscossione convenzionati con l'Agenzia, a condizione che non siano indicati crediti in compensazione;
- **contribuenti beneficiari di crediti agevolati fruibili esclusivamente presso i concessionari della riscossione**: i titolari di partita IVA che hanno diritto ad agevolazioni fiscali, nella forma di crediti d'imposta, che possono essere esercitate solo presso i concessionari della riscossione possono utilizzare il modello F24 cartaceo;
- **contribuenti impossibilitati a utilizzare conti correnti**: i soggetti obbligati al versamento telematico ai quali fosse inibita, per cause oggettive (es. protestati, curatori fallimentari, ecc.), la possibilità di accedere ad un proprio conto corrente bancario o postale;
- **eredi di titolari di partita IVA**: è ammesso il versamento con modalità non telematiche per i soli adempimenti, eseguiti dagli eredi di titolare di partita IVA, concernenti la liquidazione dell'attività del *de cuius*;
- **agricoltori esonerati** a norma dell'[articolo 34, comma 6, del D.P.R. 633/1972](#);
- **cessazione di partita IVA**: i soggetti che avessero cessato l'attività e avessero chiuso la relativa partita IVA, possono eseguire i residuali versamenti di imposte, contributi e premi, relativi all'ormai cessata attività, con modalità non telematiche;
- **affitto di azienda da parte dell'imprenditore individuale**: in caso di affitto dell'unica azienda da parte di un imprenditore individuale, essendo sospesa la partita IVA dello stesso, i versamenti potranno essere effettuati con F24 cartaceo.

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



REDDITO IMPRESA E IRAP

La difficile gestione fiscale del leasing nell'affitto d'azienda

di **Fabio Landuzzi**

In occasione della stipulazione di un **contratto di affitto di un'azienda** che, fra i beni impiegati nello svolgimento dell'attività, ne comprende anche alcuni che sono oggetto di un **contratto di leasing finanziario**, le parti contraenti possono naturalmente prevedere che il contratto di *leasing* sia **incluso o meno nell'ambito del compendio aziendale** affittato. **Escludere il leasing** dall'affitto di azienda, e ricorrere ad altri strumenti per mettere comunque il bene strumentale nella disponibilità dell'affittuario, consente obiettivamente di **semplificare la gestione contabile e fiscale** della posizione, ma **non sempre è una soluzione efficace** sotto il profilo negoziale. Si pensi, ad esempio, al caso in cui l'affittante si trovi in **condizioni finanziarie precarie**; se il godimento del bene è concesso all'affittuario in forza di una sublocazione, l'affittuario dell'azienda potrebbe essere esposto al rischio che il **mancato pagamento dei canoni di leasing** da parte dell'affittante possa ripercuotersi sul proprio diritto a conservare l'uso del bene, con la conseguenza che questi potrebbe preferire **assumere direttamente il contratto di leasing come parte integrante dell'affitto di azienda**.

In questo caso, quindi, si pongono **questioni di non poco conto** che attengono alla rappresentazione contabile dell'operazione e di riflesso agli **aspetti fiscali**.

In primo luogo, ci si domanda: dal momento che **l'affittuario paga i canoni di leasing**, questi è **legittimato a dedurre i relativi costi**? La risposta dovrebbe essere del tutto **affermativa**, in quanto non si vedono ragioni contrarie, nell'assunto stesso che i canoni di *leasing* si riferiscono ad un bene strumentale nell'impiego dell'azienda affittata. Unica accortezza dell'affittuario sarà quella di verificare che i **coefficienti di ammortamento applicabili** alla propria attività ex D.M. 31/12/1988 siano **congrui rispetto alla durata** del contratto di *leasing* finanziario, sì da non compromettere la deduzione secondo il disposto di cui al [comma 7 dell'articolo 102 del Tuir](#).

Tuttavia, non può tacersi che l'affittuario, quando paga i canoni di *leasing*, sta di fatto sostenendo una **spesa che va a diretto beneficio dell'affittante**; infatti, al momento della **restituzione dell'azienda** affittata, l'affittante riprenderà la titolarità del *leasing* e potrà esercitare il **riscatto del bene** fruendo così di quanto corrisposto *medio tempore* a titolo di capitale dall'affittuario. Ecco allora che, al termine del contratto, sarà opportuno prevedere che **l'affittante riconosca all'affittuario una somma pari ai canoni di leasing** da quest'ultimo pagati nel corso dell'affitto dell'azienda, come parte integrante del **conguaglio di restituzione**: tale somma, perciò, dal lato dell'affittuario rappresenterà una **sopravvenienza attiva imponibile**, in modo speculare ai canoni che erano stati dedotti in corso di affittanza, mentre per l'affittante una **sopravvenienza passiva**.

Un secondo tema molto delicato che si pone si riferisce alla emersione per l'affittante, al momento dell'efficacia dell'affitto dell'azienda, della **sopravvenienza attiva ex [articolo 88, comma 5, del Tuir](#)**, che come noto è pari al valore normale del bene oggetto del contratto al netto del valore attuale del debito residuo.

Al riguardo, parrebbe doversi **escludere l'emersione di detta materia imponibile** in ragione del fatto che l'affitto è per definizione un contratto caratterizzato dalla **temporaneità**, diversamente dalla cessione del contratto che è il presupposto di innesco della fattispecie regolata dal [comma 5 dell'articolo 88 del Tuir](#).

Semmai, qualche interrogativo in più ce lo si può porre qualora **l'azienda affittata sia acquistata dall'affittuario** anziché essere restituita. In questo caso, vi sarebbe un evento definitivo: il **trasferimento dell'azienda che incorpora anche il trasferimento della titolarità del contratto di leasing**. Tuttavia, anche in questa circostanza, **la norma in questione non dovrebbe applicarsi** poiché il trasferimento del *leasing* non avviene in forza della cessione del contratto bensì per via del trasferimento dell'azienda di cui è parte integrante, con la conseguenza che della **valorizzazione del contratto di leasing** se ne terrà conto nella determinazione del prezzo di cessione dell'azienda e quindi di riflesso nella **plusvalenza realizzata dal cedente**.

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



IVA

Il deposito IVA come alternativa alla triangolazione nazionale

di **Marco Peirolò**

Con la conversione del D.L. n. 193/2016, collegato alla legge di Bilancio 2017, è stata in parte modificata la disciplina dei depositi IVA, intesi non solo come **luogo fisico situato nel territorio dello Stato italiano** all'interno dei quali i beni vengono introdotti, custoditi e poi estratti, ma anche come **regime normativo**.

L'intervento del D.L. n. 193/2016 sulla disciplina dei depositi IVA è duplice, essendo state in parte modificate, **con effetto dal 1° aprile 2017**, le disposizioni che regolano tanto l'introduzione quanto l'estrazione.

Con specifico riguardo al primo aspetto, l'[articolo 50-bis, comma 4, del D.L. n. 331/1993](#) agevola una serie di operazioni eseguite mediante la **contestuale introduzione fisica dei beni nel deposito**, oppure eseguite su **beni già custoditi nel deposito**. In proposito, il D.L. n. 193/2016 ha modificato le cessioni previste dalle [lett. c\) e d\) del comma 4 dell'articolo 50-bis del D.L. n. 331/1993](#), che fanno attualmente riferimento, rispettivamente, alle:

- cessioni di beni, nei confronti di soggetti identificati in altro Stato membro, eseguite mediante introduzione nel deposito IVA;
- cessioni dei beni elencati nella [Tabella A-bis allegata al D.L. n. 331/1993](#), eseguite mediante introduzione nel deposito IVA, effettuate nei confronti di soggetti diversi da quelli identificati in altro Stato membro. La detassazione, per questa fattispecie, tiene conto del fatto che sui beni di cui trattasi, normalmente scambiati nelle borse merci, vengono effettuate numerose transazioni in tempi brevi mediante il passaggio dei relativi titoli, senza che vi sia la relativa movimentazione fisica.

A seguito delle novità del D.L. n. 193/2016, per ciò che riguarda le operazioni che non danno luogo al pagamento dell'imposta ove effettuate mediante l'introduzione dei beni nel deposito IVA:

- da un lato la lett. d) è stata **abrogata**; e
- dall'altro, la lett. c) è stata riformulata prevedendo che sono escluse dall'imposta **“le cessioni di beni eseguite mediante introduzione in un deposito IVA”**.

In buona sostanza, l'agevolazione prevista per le cessioni che presuppongono l'introduzione dei beni nel deposito è stata generalizzata, applicandosi:

- dal punto di vista oggettivo, per **tutte le tipologie di beni**, compresi o meno nella citata

Tabella A-bis; e

- dal punto di vista soggettivo, **indipendentemente dal luogo di identificazione o di stabilimento del cessionario**, che può pertanto essere italiano, comunitario o extracomunitario.

La **detassazione** generalizzata per le cessioni di beni con introduzione nel deposito IVA assume una particolare importanza in considerazione del regime impositivo applicabile in sede di estrazione dal deposito.

Fermo restando che possono procedere con l'estrazione solo i soggetti passivi IVA, identificati in Italia direttamente o per mezzo di un rappresentante fiscale, ovvero ivi stabiliti per il tramite di una stabile organizzazione, le disposizioni dell'[articolo 50-bis del D.L. n. 331/1993](#) dispongono che il prelievo dal deposito può essere effettuato in esecuzione di una **cessione intracomunitaria** o di una **cessione all'esportazione**, ovvero per l'**utilizzo** o la **commercializzazione dei beni nel territorio dello Stato**.

Ebbene, nell'ipotesi in cui i beni estratti siano oggetto di una **cessione intracomunitaria o all'esportazione**, l'[articolo 50-bis del D.L. n. 331/1993](#) non ha subito modifiche, sicché – in applicazione delle [lett. f\) e g\) del comma 4](#) – **l'imposta non applicata in sede di introduzione non si rende dovuta neppure nella successiva fase di estrazione**. Il cedente, infatti, è tenuto ad adempiere **esclusivamente** agli obblighi di emissione della fattura in regime di non imponibilità IVA e, se i beni sono spediti o trasportati in altro Stato membro, di presentazione del modello INTRA 1-bis. Per queste operazioni, peraltro, qualora il cedente sia un soggetto non residente, non identificato o stabilito in Italia, i relativi adempimenti possono essere assolti dal gestore del deposito, in veste di rappresentante fiscale cd. "leggero", ex [articolo 50-bis, comma 7, del D.L. n. 331/1993](#).

Dato che il D.L. n. 193/2016 consente di utilizzare il deposito IVA per tutte le cessioni interne con introduzione dei beni al suo interno, la detassazione riconosciuta dalla nuova previsione normativa può risultare **particolarmente utile allorché non sia possibile ricorrere allo schema della triangolazione nazionale** di cui all'[articolo 58 del D.L. n. 331/1993](#) (beni destinati al cliente UE del cessionario nazionale) e all'[articolo 8, comma 1, lett. a\), del D.P.R. n. 633/1972](#) (beni destinati al cliente extra-UE del cessionario nazionale).

È noto infatti che, nella struttura della triangolazione nazionale, la cessione interna beneficia del trattamento di non imponibilità a condizione che il trasporto/spedizione dei beni al destinatario finale sia effettuato a cura o a nome del primo cedente, sia pure su incarico del cessionario italiano.

L'Amministrazione finanziaria, con un "**approccio formalistico**", ha affermato che i beni oggetto di cessione intracomunitaria o di esportazione nell'ambito della triangolazione si presumono consumati in Italia se il soggetto intermedio, cioè il cessionario nazionale, ne acquisisce la disponibilità prima dell'invio all'estero. È stato, infatti, precisato che, nel primo passaggio (interno) dei beni, la non imponibilità viene meno se il contratto di trasporto/spedizione è

stipulato dal cessionario italiano in nome proprio (risoluzione n. 35/E/2010).

Dal 1° aprile 2017, per effetto della novità contenuta nel D.L. n. 193/2016, sarà pertanto possibile evitare l'applicazione dell'imposta ricorrendo alla disciplina dei depositi IVA se, nell'ambito di una vendita "a catena" con destinazione finale dei beni in altro Paese UE o in un Paese extra-UE, **non sia possibile soddisfare la condizione dell'invio dei beni a cura o a nome del primo cedente**. In buona sostanza, la cessione interna posta in essere tra i due operatori nazionali resta detassata, ma questa volta con l'introduzione materiale dei beni nel deposito IVA, ai sensi dell'[articolo 50-bis, comma 4, lett. c\), del D.L. n. 331/1993](#), al pari della successiva estrazione dei beni in esecuzione della cessione intracomunitaria o all'esportazione compiuta dal soggetto intermedio nei confronti del suo cliente non residente, non soggetta a IVA ex [articolo 50-bis, comma 4, lett. f\) e g\), del D.L. n. 331/1993](#).

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



ISTITUTI DEFLATTIVI

La nuova conciliazione giudiziale: il procedimento

di **Enrico Ferra**

In un [precedente contributo](#) sono stati evidenziati i principali **effetti** derivanti dalla nuova conciliazione a seguito delle modifiche apportate dal decreto di riforma del processo tributario, il D.Lgs. 156/2015.

Come evidenziato, tale decreto ha rivitalizzato notevolmente tale strumento deflativo endoprocessuale, che consente la definizione (totale o parziale) delle controversie instaurate, sia in primo grado che in appello, in relazione ad ogni vertenza soggetta alla giurisdizione delle Commissioni tributarie; ciò tramite una “**transazione**” diretta alla ridefinizione del tributo e all'applicazione delle **sanzioni** ricalcolate in misura ridotta sulla base della proposta conciliativa.

Dopo aver commentato gli effetti derivanti dalla conclusione del procedimento di conciliazione, ci si sofferma in questa sede brevemente sulle **fasi** che consentono alle parti di addivenire alla definizione della lite mediante la “transazione” con l'Amministrazione finanziaria.

La conciliazione giudiziale può avvenire:

- **fuori udienza** (mediante deposito di una proposta alla quale la controparte abbia già aderito), ai sensi del novellato [articolo 48 del D.Lgs. 546/1992](#);
- oppure **in udienza** (mediante deposito di una proposta alla quale la controparte potrà o meno aderire) ai sensi del successivo [articolo 48-bis](#) del medesimo decreto.

A sua volta, la conciliazione **fuori udienza** può avvenire sia prima che dopo la fissazione dell'udienza di trattazione.

Nel primo caso (**ante fissazione udienza**), le parti, con istanza congiunta, depositano l'accordo di conciliazione concluso, a seguito del quale il presidente di sezione provvede con decreto a fissare l'udienza per poi dichiarare la cessata materia del contendere (in caso di conciliazione totale) oppure la cessazione parziale della materia del contendere. Nel secondo caso (**post fissazione udienza**), la Commissione pronuncia la sentenza di cessazione della materia del contendere oppure l'ordinanza di cessazione parziale del contendere e procede all'ulteriore trattazione della causa.

La conciliazione giudiziale (sia in udienza che fuori udienza) può essere proposta da ciascuna delle parti, e quindi sia dal **ricorrente** che dall'**Ente impositore** o dall'**Agente della riscossione**.

Quanto ai **termini** e alle **modalità** per la predisposizione della proposta, si evidenzia che il precedente articolo 48 prevedeva che la stessa andasse inserita nell'istanza di discussione in pubblica udienza di cui all'[articolo 33 del decreto 546/1992](#); disposizione che a sua volta, con un ulteriore rinvio al [comma 2 dell'articolo 32](#), imponeva di fatto la notifica alla controparte entro il termine di **dieci giorni** liberi prima della data di trattazione.

La nuova disciplina, invece, non ripropone più lo stesso rinvio, ma richiama il [comma 2 dell'articolo 32](#) solo nell'[articolo 48-bis](#) in materia di conciliazione in udienza: da ciò si desume che, con lo "**sdoppiamento**" del procedimento di conciliazione nei due [articoli 48](#) (fuori udienza) e [48-bis](#) (in udienza), il termine perentorio dei **dieci giorni liberi** entro cui inviare la proposta di conciliazione della controversia (con atto autonomo o in qualsiasi altro atto processuale) valga **unicamente** nel caso in cui si intenda raggiungere un accordo conciliativo **in udienza ai sensi dell'articolo 48-bis**.

Nella precedente formulazione della norma inoltre il tentativo di conciliazione poteva essere esperito:

- solo davanti alla commissione provinciale e non oltre la prima udienza;
- anche da parte della Commissione tributaria provinciale.

Tali disposizioni nel testo riformato non sono più presenti, con la conseguenza che la proposta di definizione riguarda le controversie instaurate **sia in primo grado che in appello, ma non può essere avanzata dalla commissione provinciale (o regionale)**.

A seguito della presentazione dell'istanza (in caso di conciliazione in udienza) o dell'istanza congiunta (in caso di conciliazione fuori udienza), il giudice tributario non può vagliare il merito delle scelte effettuate dalle parti, dovendosi limitare ad un **esame di legittimità** dell'atto, in modo da verificare la sussistenza dei presupposti e delle condizioni di ammissibilità.

Diversamente dal passato, il **perfezionamento** della procedura non si realizza più con il pagamento dell'intero importo (o della prima rata), ma con la **sottoscrizione dell'accordo** (in caso di conciliazione fuori udienza) o con la **redazione del processo verbale** (in caso di conciliazione in udienza); e sia l'accordo che il processo verbale, nei quali sono indicati termini e modalità per il pagamento, costituiscono **titolo per la riscossione**. Da qui il carattere novativo dell'accordo conciliativo, mediante il quale viene estinta e sostituita la precedente obbligazione.

È evidente quindi che, nel caso di conciliazione fuori udienza, il perfezionamento dell'accordo tra le parti si conclude in una fase temporale antecedente alla valutazione giudiziale di ammissibilità, la quale potrà esser disposta dal giudice solo successivamente alla presentazione dell'**istanza congiunta**.

Quanto al **versamento** del dovuto, viene disposto che le somme dovute per effetto della

conciliazione devono essere versate **entro 20 giorni** dalla data di redazione del processo verbale di conciliazione, in caso di conciliazione in udienza, o di sottoscrizione dell'accordo, in caso di conciliazione fuori udienza.

È applicabile, inoltre, il principio del “**lieve inadempimento**”, in analogia con la disciplina prevista per l'accertamento con adesione e reclamo/mediazione, con la conseguenza che sono esclusi da decadenza dal beneficio i casi di “lieve inadempimento” dovuti a:

1. insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al **3 per cento** e, in ogni caso, a diecimila euro;
2. tardivo versamento della prima rata, non superiore a **sette giorni**.

È prevista infine la possibilità di versare le somme in forma rateale in un massimo di **8 rate trimestrali** ovvero di **16 rate trimestrali** di pari importo a seconda che le somme siano inferiori o superiori a 50.000,00 euro.

Successivamente al versamento, è infine opportuno che il contribuente consegni celermente all'ufficio copia della relativa quietanza, il quale provvede a informare la Commissione tributaria.

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



REDDITO IMPRESA E IRAP

Spese di trasferta con limiti alla deduzione

di **Sandro Cerato**

L'[articolo 95, comma 3, del Tuir](#) disciplina la **deducibilità delle spese di vitto e alloggio** sostenute per le **trasferte effettuate fuori dal territorio comunale** ove ha sede l'impresa: sul punto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che tale regime è applicabile a tutti i titolari di redditi assimilati a quello di lavoro dipendente ([risoluzione AdE 95/E/2002](#)). La **fattispecie della trasferta** viene in generale identificata quando l'attività lavorativa viene svolta al di fuori del Comune ove è sita la sede di lavoro: l'individuazione di quest'ultima è lasciata alla libera cognizione delle parti, non sindacabile dal legislatore, né dall'Amministrazione finanziaria ([C.M. 326/E/1997](#)), e coincide normalmente con il **luogo di lavoro individuato nella lettera di assunzione o nel contratto di lavoro**. Per i **collaboratori coordinati e continuativi** (nel cui ambito rientrano gli amministratori di società), la trasferta si configura, invece, quando essi sono chiamati a svolgere la loro attività fuori dalla sede naturale in cui sono tenuti contrattualmente a svolgere le proprie funzioni. Per alcune attività di **collaborazione coordinata e continuativa, non è possibile individuare contrattualmente la sede di lavoro**, né tantomeno identificarla con la sede del datore di lavoro, ragion per cui si deve aver riguardo al **domicilio fiscale del collaboratore**.

I **rimborsi delle trasferte** possono essere effettuati secondo tre diverse modalità: analitica (o a piè di lista), forfetaria o mista. I rimborsi spese analitici rilevano fiscalmente, su base giornaliera, nei seguenti termini: euro 180,76 per le trasferte effettuate in Italia, ed euro 258,23 per le trasferte effettuate all'estero. Eventuali **rimborsi concessi per importi eccedenti** le predette soglie sono **indeducibili dal reddito d'impresa del datore di lavoro** (ferma restando l'irrilevanza reddituale in capo al dipendente trattandosi di rimborsi concessi con il metodo analitico).

La **documentazione** da conservare unitamente ai **rimborsi a piè di lista** deve essere intestata al dipendente ed al datore di lavoro: se intestata al solo dipendente, deve riferirsi a un incarico affidato. Sono interamente deducibili le **spese relative ai biglietti di viaggio** e, **anche se non documentate**, le spese diverse da quelle di vitto alloggio e trasporto, eventualmente sostenute dal dipendente in occasione di una trasferta: ad esempio, i costi di lavanderia, telefono, parcheggio e mance ([C.M. 326/E/1997](#)). **Non è più necessaria la predisposizione di un'autorizzazione preventiva alla trasferta**, essendo sufficiente che il trasferimento e le spese ad esso collegate risultino dall'ordinaria documentazione interna conservata dal datore di lavoro ([C.M. 188/E/1998](#)).

Per i **rimborsi forfetari e quelli misti erogati in denaro al dipendente o al collaboratore**, non sono, invece, previste limitazioni alla deducibilità, come chiarito dall'Amministrazione

finanziaria, con la conseguenza che i predetti limiti di deducibilità si riferiscono esclusivamente alle ipotesi di rimborso analitico.

Qualora il **dipendente o collaboratore coordinato e continuativo sia stato autorizzato ad utilizzare l'autovettura di proprietà**, oppure noleggiata per la specifica trasferta, la spesa deducibile è limitata al costo di percorrenza (o alla tariffa di noleggio) relativo ad **autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, oppure 20 cavalli fiscali, in caso di utilizzo di motori diesel**. In caso di utilizzo di autoveicoli con una potenza superiore alle suddette, le spese di trasporto risulteranno deducibili solo fino alla concorrenza del limite sopra identificato. È bene precisare che **l'eventuale riconoscimento al dipendente di una tariffa chilometrica superiore rispetto a quella indicata non comporta alcun riflesso reddituale in capo allo stesso**, ferma restando l'indeducibilità dell'eccedenza in capo al datore di lavoro.

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



Master di specializzazione
**TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA
CON GIOVANNI VALCARENGHI**
Milano