

Le modifiche apportate dal recente decreto legge recente misure urgenti in materia fiscale

Spese per trasferte, si cambia

Niente obblighi di tracciabilità per i costi sostenuti all'estero

DI GIANPAOLO SBARAGLIA*

Novità in arrivo sulla tracciabilità delle spese per trasferte: fuori dall'obbligo le spese sostenute all'estero. E quanto emerge dalle modifiche apportate dall'art. 1, decreto-legge 17 giugno 2025, n. 84, rubricato "disposizioni urgenti in materia fiscale". In particolare, viene introdotta una modifica importante alla disciplina del trattamento fiscale dei rimborsi spese per le trasferte di lavoro, incidendo sulle regole di determinazione del reddito di lavoro dipendente, autonomo e reddito di impresa. L'obbligo di utilizzare strumenti tracciabili – carte, bonifici, assegni, ex art. 23, dlgs. 241 del 1997 – per ottenere l'esenzione fiscale (per il dipendente e l'autonomo) e la deducibilità (per il datore di lavoro/committente) di tali rimborsi si applicherà d'ora in poi solo alle spese sostenute sul territorio nazionale. Invero, detti obblighi di tracciabilità delle spese erano previsti originariamente dalla legge di bilancio 2025 (art. 1, commi 81-83, l. n. 207 del 2024) per i soli rimborsi analitici di trasferte effettuate all'interno e fuori il territorio comunale, in Italia e all'estero, ossia quelli effettuati a

fronte di spese documentate singolarmente per vitto, alloggio, viaggio e trasporto. Restano escluse quindi le forme forfetarie o miste come le indennità di trasferta per le quali concorrono a formare il reddito per la parte eccedente lire 90.000 al giorno, elevate a lire 150.000 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto; in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo. Il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto. Non concorrono anche i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di lire 30.000, elevate a lire 50.000 per le trasferte all'estero. Quindi, inizialmente la norma era stata estesa indistintamente anche alle trasferte all'estero, creando diffi-

coltà operative nei casi in cui l'uso del contante resta ancora frequente e inevitabile, soprattutto in quei Paesi dove non si rinvergono normative stringenti sui pagamenti tracciati, ovvero un uso poco frequente presso gli esercizi commerciali di mezzi di pagamento tracciati. Il nuovo decreto, quindi, chiarisce che le spese sostenute fuori dall'Italia, anche se pagate in contanti, potranno essere rimborsate al dipendente senza generare reddito imponibile e potranno essere dedotte dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo nei limiti previsti dal Tuir. La modifica interessa in particolare gli articoli 51, 54, 95 e 109 del Tuir e ha effetto retroattivo al 1° gennaio 2025: ciò consente di sanare eventuali rimborsi per trasferte estere non tracciati nei primi sei mesi dell'anno. Se tali importi sono stati già assoggettati a tassazione in base alla disciplina origina-

ria, è ora possibile recuperare l'imposta versata tramite conguagli o richiesta di rimborso. Rimane invece pienamente applicabile l'obbligo di traccia-

mento della prestazione lavorativa in un comune diverso da quello in cui è situata la sede di lavoro, sono esenti da imposizione, sempreché, in sede di liquidazione, l'ammontare dell'indennità sia calcolato in base alle tabelle Aci, avuto riguardo alla percorrenza, al tipo di automezzo usato dal dipendente e al costo chilometrico ricostruito secondo il tipo di autovettura. Detti elementi dovranno risultare dalla documentazione interna conservata dal datore di lavoro. In ragione della loro qualificazione come rimborsi

Inizialmente la norma era stata estesa indistintamente anche alle trasferte all'estero, creando difficoltà operative nei casi in cui l'uso del contante resta ancora frequente e inevitabile, soprattutto in quei Paesi dove non si rinvergono normative stringenti sui pagamenti tracciati

bilità per le spese sostenute in Italia: l'uso di strumenti tracciabili è condizione necessaria per il mantenimento del regime fiscale agevolato. Da ultimo, occorre soffermarsi sul caso delle cc.dd. indennità chilometriche.

Tali indennità, seppur a carattere forfetario, ricadono nella categoria dei cc.dd. rimborsi analitici solo se supportate da idonea documentazione (Cfr. Circ. 326 del 1997, risoluzioni n. 54/E del 1999, n. 191/E del 2000, n. 232/E del 2002 e n. 53/E del 2009 e Agenzia delle entrate, 92/2015). Ne consegue che i rimborsi chilometrici erogati per l'espleta-

analitici in linea teorica dovrebbero ricadere nell'obbligo di tracciabilità delle spese sebbene tali indennità non richiedano prova di un esborso effettivo e non sono legate a documentazione di pagamento, ma alla presenza di elementi oggettivi come distanza, tragitto e dati del veicolo. In assenza di un riferimento esplicito nella norma correttiva, si ritiene che il vincolo di tracciabilità non sia applicabile a tali rimborsi, pur rimanendo opportuno un chiarimento ufficiale da parte dell'amministrazione finanziaria.

*e-Ius tax&legal
© Riproduzione riservata

Centro Studi EN.BI.C. - ENTE BILATERALE CONFEDERALE
ANPIT, CIDECE, UNICA, CISAL, CISAL TERZIARIO, FEDERAGENTI.
SEDE IN ROMA, Via Cristoforo Colombo 112, 00147.
Tel. 0688816384/5 - Sito www.enbic.it

Perimetro più chiaro per la maxi-deduzione per le nuove assunzioni

Perimetro più chiaro per la maxi-deduzione per le nuove assunzioni. È ciò che emerge dalle novità apportate dall'art. 1, decreto-legge 17 giugno 2025, n. 84, rubricato "disposizioni urgenti in materia fiscale". Tale decreto interviene sul regime della maxi-deduzione del costo del personale introdotto dall'art. 4 del dlgs 216/2023, vale a dire la maggiorazione del 120 % – elevata al 130 % per l'assunzione di soggetti rientranti in categorie meritevoli di tutela – spettante ai datori di lavoro che incrementano l'occupazione stabile; con l'art. 3 del nuovo decreto fiscale viene eliminato, nel secondo periodo del comma 2 della norma originaria, il riferimento alle «società collegate», limitando così il perimetro del cosiddetto "gruppo interno" alle sole società controllanti o controllate residenti e alle stabili organizzazioni di soggetti esteri, con l'effetto che, ai fini del test sul saldo occupazionale di gruppo, gli enti collegati ex art. 2359 c.c. non concorrono più né alla determinazione dell'incremento né all'eventuale "falcidia" del beneficio; la modifica, applicabile già dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, risponde alle criticità sollevate dagli operatori circa la penalizzazione delle realtà aventi partecipazioni incrociate, giacché

la presenza di imprese collegate ma strategicamente autonome poteva ridurre o azzerare l'agevolazione; restano invece fermi gli altri presupposti, ossia la natura a tempo indeterminato dei nuovi rapporti, il tetto riferito al minore tra costo dei neo-assunti e incremento del costo del personale (voce B9) e, soprattutto, l'assenza di decremento occupazionale complessivo all'interno del gruppo ristretto, il cui rispetto continua a essere verificato confrontando la forza lavoro a fine esercizio con la media dell'anno precedente; la novella non incide sulle percentuali di maggiorazione né sulle modalità di imputazione temporale. Proprio su tali aspetti è giusto il caso di ricordare come l'articolo 1, comma 399-400, della legge di bilancio 2025, abbia previsto la proroga, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 ed ai successivi due, della super deduzione per le nuove assunzioni di personale a tempo indeterminato, di cui all'art. 4 del dlgs n. 216/2023, primo modulo Irpef Ires (decreto legislativo attuativo della delega fiscale). Si prevede, in particolare, che, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 e per i due successivi (quindi, per i soggetti "solari", 2025, 2026 e 2027), le disposizioni di

cui all'art. 4 del dlgs n. 216/2023 si applicano, nei limiti e nelle condizioni ivi disciplinate, anche agli incrementi occupazionali risultanti al termine di ciascuno dei predetti periodi d'imposta rispetto al corrispondente periodo d'imposta precedente. Ai sensi dell'art. 4, primo periodo, dlgs n. 216/2023, «Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, in attesa della completa attuazione dell'articolo 6, comma 1, lettera a) della legge 14 agosto 2023, n. 111 e della revisione delle agevolazioni a favore degli operatori economici, per i titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni, il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato, ai fini della determinazione del reddito, di un importo pari al 20 per cento del costo riferibile all'incremento occupazionale determinato ai sensi del comma 3 e nel rispetto delle ulteriori disposizioni di cui al presente articolo». Per ciascuno dei tre periodi d'imposta per i quali è disposta la proroga, la disciplina agevolativa in esame dovrà essere applicata, con i relativi adeguamenti temporali, facendo riferimento alle disposizioni recate dal decreto e dal decreto attuativo. L'incentivo, come precisato dalla relazione illustrativa al

ddl di bilancio 2025 (e confermato anche dalla Circolare n. 1/E del 2025), va calcolato su base "mobile", che consente di determinare l'incremento occupazionale in ciascuno dei periodi d'imposta agevolati rispetto al corrispondente periodo d'imposta precedente. Pertanto, ad esempio, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2026 (ultimo periodo agevolato) l'incremento si determina rispetto al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025. Si riconosce, pertanto, ai titolari di reddito d'impresa e di redditi di lavoro autonomo, nei limiti ed alle condizioni già previste per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, una maggiorazione del costo del personale deducibile a fronte agli incrementi occupazionali risultanti al termine di ciascuno dei predetti periodi d'imposta rispetto al corrispondente periodo d'imposta precedente.

Come ribadito dal presidente di Enbic, Vincenzo Caratelli, tale modifica di semplificazione, va nella direzione di rendere più semplice l'applicazione del regime agevolativo finalizzato fin dalle sue origini a stabilizzare le assunzioni e dare impulso al mercato del lavoro.

centro studi Enbic
© Riproduzione riservata