



Circolare n.09 del 27 gennaio 2025

SPESE PER TRASFERTE DI DIPENDENTI E AUTONOMI: NUOVE REGOLE PER LA DEDUCIBILITA' FISCALE

Con l'entrata in vigore della legge di Bilancio 2025 (legge n. 207/2024) e del decreto di riforma IRPEF-IRES (D.Lgs. n. 192/2024), sono in vigore nuove regole per la non imponibilità e deducibilità delle spese sostenute in occasione delle trasferte di lavoratori dipendenti e autonomi.

Le norme, con il chiaro intento di contrastare il fenomeno dell'evasione fiscale, introducono un generalizzato **obbligo di utilizzo di sistemi di pagamento tracciabili**, come previsto dall'art. 23 del D.Lgs. n. 241/1997 al fine della deducibilità fiscale e contributiva.

Si riepilogano di seguito le modalità di rimborso previste per il lavoro dipendente:

Trasferte nel territorio del comune dove è ubicata la sede di lavoro

- i rimborsi e le indennità formano reddito di lavoro dipendente;
- non formano reddito di lavoro dipendente i rimborsi per le spese di trasporto se documentati (biglietti autobus/ricevuta taxi).

Trasferte fuori dal territorio del comune dove è ubicata la sede di lavoro

sono previsti tre metodi di rimborso:

| TIPOLOGIA RIMBORSO | TRATTAMENTO TRASFERTE FUORI COMUNE AI FINI DEL REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE |
|---|--|
| Indennità forfettaria | Sono escluse dal reddito di lavoro dipendente le indennità al netto delle spese di viaggio e trasporto fino a: <ul style="list-style-type: none">◆ 46,48 euro al giorno per le trasferte in Italia;◆ 77,47 euro al giorno per le trasferte all'estero |
| Rimborso misto | Tali limiti sono ridotti a: <ul style="list-style-type: none">◆ 30,99 euro al giorno per le trasferte in Italia e 51,65 euro per trasferte all'estero, in caso di rimborso delle spese di vitto o alloggio, nonché in caso di vitto e alloggio fornito gratuitamente;◆ 15,49 euro al giorno per le trasferte in Italia e 25,82 euro per trasferte all'estero, in caso di rimborso sia delle spese di vitto o alloggio, nonché in caso di vitto e alloggio fornito gratuitamente |
| Rimborso analitico (c.d. "a piè di lista") | I rimborsi delle spese per vitto, alloggio, trasporto e viaggio (anche indennità chilometriche) non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente. I rimborsi per altre spese (es. lavanderia o telefono) non concorrono a formare il reddito imponibile con tetto giornaliero di: <ul style="list-style-type: none">◆ 15,49 euro per le trasferte in Italia;◆ 25,82 euro per le trasferte all'estero |



LE REGOLE PER I LAVORATORI DIPENDENTI

Nello specifico i commi da 81 a 86 dell'art. 1 della Legge n. 207/2024 introducono specifiche limitazioni sulla deducibilità di alcune spese connesse alla trasferta sia per i lavoratori subordinati che autonomi.

Come anticipato, a partire dal periodo di imposta 2025, i lavoratori dipendenti che effettueranno trasferte o missioni, all'interno o all'esterno del perimetro del comune ove insiste il luogo di lavoro, potranno non includere nel reddito imponibile le spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto, questi ultimi effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea quindi anche Taxi o NCC, rimborsate dal datore di lavoro, solo se i pagamenti sono stati eseguiti mediante carte di credito, bancomat, prepagate, app di pagamento, assegni bancari e circolari.

Da ciò ne consegue che non sarà sufficiente per il lavoratore rendicontare gli importi su una semplice modulistica messa a disposizione dell'azienda ma dovrà necessariamente provare la tracciabilità degli stessi. Qualora la spesa sia effettuata in contante e richiesta a rimborso la conseguenza sarà l'assoggettamento a prelievo fiscale e contributivo al pari di qualunque altra somma corrisposta al lavoratore.

Da tale disposizione si suppone rimanga escluso il rimborso forfetario delle spese sostenute nei limiti e per le cause previste dal medesimo art. 51 TUIR.

In relazione alla documentabilità delle spese di viaggio l'innovazione, introdotta dal art. 3 c. 1 lett. b D.Lgs. n. 192/2024, consente oggi al lavoratore di evitare di presentare documenti dettagliati emessi dal vettore purchè però le spese siano sostenute con mezzi tracciabili e comprovate. Si rammenta che non si modifica nemmeno l'indicazione della necessaria esposizione sul Libro Unico del Lavoro di tutte le somme corrisposte al lavoratore anche se erogate a titolo di rimborso dei costi sostenuti nell'interesse del datore di lavoro.

LE NOVITÀ PER I LAVORATORI AUTONOMI

La legge di Bilancio 2025 cambia le regole per le spese di trasferta anche per i lavoratori autonomi. Infatti, interviene, modificando l'art. 54 TUIR, sulla determinazione del reddito di lavoro autonomo. Sempre dal 1° gennaio 2025 le spese relative a prestazioni alberghiere, di somministrazioni di alimenti e bevande nonché di viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea, addebitate analiticamente al committente, nonché i rimborsi chilometrici relativi alle medesime spese, sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi, sono deducibili se i pagamenti sono sostenuti mediante sistemi di pagamento tracciabili.

Accumuna i dipendenti e gli autonomi la riconduzione, nel caso in cui non si abbia cura di effettuare i pagamenti nel rispetto delle previsioni normative (ossia rispettando il requisito della tracciabilità del pagamento) delle somme erogate a reddito di lavoro subordinato o autonomo con un conseguente aumento dei costi per i lavoratori e, per datori di lavoro o committenti, l'impossibilità di dedurre i costi sostenuti.



Conseguenza diretta è la necessità per le imprese di un rigoroso controllo della documentazione prodotta dai lavoratori oltre che una precisa formazione di tutti i soggetti potenzialmente coinvolti.

SPESE PER PRESTAZIONI DI LAVORO SOSTENUTE DALLE IMPRESE

Le spese di vitto e alloggio, nonché i rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea, sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi sono deducibili nei limiti di cui all'art. 95, commi 1, 2 e 3 Tuir, se effettuate con metodi di pagamento tracciabili.

In estrema sintesi dunque, in assenza di un pagamento tracciato non sarà possibile, dal 2025, la deducibilità di tali oneri, pur se in astratto riconducibili alle spese per prestazioni di lavoro disciplinate dall'articolo 95.

LE SPESE DI RAPPRESENTANZA

Con il medesimo intento di frenare comportamenti volti all'evasione fiscale, la legge di Bilancio 2025 interviene anche sull'art. 108 TUIR relativo alle **spese di rappresentanza** disponendo che **esse saranno deducibili dal reddito di impresa solo se le stesse sono state sostenute con modalità tracciabili**. Non viene intaccato il requisito sostanziale che ammette la deducibilità ovvero che la spesa sia inerente all'attività di impresa.

In attesa di ulteriori chiarimenti e precisazioni dall'Amministrazione Finanziaria relativamente alle criticità della norma si rimanda a future comunicazioni.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.

Distinti saluti

Alessandra Zonca