

A TUTTE LE AZIENDE ASSOCIATE

Verona, 25 giugno 2019

**Prot. n. 75/19 – LB/mm
Circ. n. 75/FT/9 - 19**

Oggetto: **1) VERSAMENTO IMPOSTE DA "REDDITI 2019": PROBABILE INVIO PRIMA SCADENZA AL 30 SETTEMBRE 2019**
2) IN SCADENZA IL DIRITTO ANNUALE CCIAA 2019
3) CEDOLARE NEGOZI CON CONDUTTORE IMPRESA
4) LE NUOVE MODALITÀ DI RICHIESTA DELL'AGEVOLAZIONE SABATINI-TER
5) I RIMBORSI SPESE PER DIPENDENTI E AMMINISTRATORI

**VERSAMENTO IMPOSTE DA "REDDITI 2019":
PROBABILE INVIO PRIMA SCADENZA AL 30 SETTEMBRE 2019**

Le imposte possono essere versare in rate mensili di pari importo a far data dal 30 giugno (con ipotesi di differimento dapprima al 22 luglio e poi, non confermato, al 30 settembre).

Anche quest'anno si avvicinano le scadenze dei termini di versamento delle imposte e dei contributi previdenziali risultanti dalla dichiarazione modello Redditi 2019.

In merito si ricorda anche che le imposte possono essere versare in rate mensili di pari importo a far data dal 30 giugno (quest'anno 1° luglio) o dal 30 luglio (quest'anno 31 luglio) e fino al 30 novembre, in tal caso sono dovuti gli interessi.

Per effetto della nuova previsione contenuta in un apposito DPCM sulla proroga dei termini di versamento delle imposte (saldo 2018 e acconto 2019) risultanti dal mod. REDDITI / IRAP / IVA 2019, è ora stabilito che "per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale ... e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione ... i termini dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive ... nonché dell'imposta sul valore aggiunto che scadono **dal 30 giugno al 30 settembre 2019 sono prorogati al 30 settembre 2019**".

È altresì previsto che la proroga interessa anche i soggetti che partecipano, ai sensi degli artt. 5, 115 e 116, TUIR, a società / associazioni / imprese "interessate" dagli ISA.

La nuova norma non fa riferimento ai contribuenti minimi / forfetari nonché a coloro che presentano cause di esclusione dagli ISA.

Si presume che, poiché il differimento interessa i versamenti i cui termini scadono nel periodo 30.06.2019 – 30.09.2019, lo stesso riguarda anche le società di capitali che approvano il bilancio usufruendo del maggior termine di 180 giorni nonché quelle con esercizio "a cavallo" d'anno i cui termini di versamento scadono entro il 30.09.2019.

In caso di versamento rateale, posto che la rateazione deve concludersi entro il mese di novembre, è possibile scegliere un massimo di 3 rate.

FT 1/10

I versamenti d'imposta devono essere effettuati attraverso il modello di pagamento F24; i principali codici tributo da utilizzare per il versamento dei tributi sono i seguenti:

	Soggetti Irpef	Soggetti Ires
Imposte sui redditi – saldo	4001	2003
Imposte sui redditi – acconto prima rata	4033	2001
Imposte sui redditi – acconto seconda rata	4034	2002
Iva annuale saldo	6099	
Irap - saldo	3800	
Irap - acconto prima rata	3812	
Irap - acconto seconda rata	3813	
Interessi pagamento dilazionato – importi rateizzabili – Sez. Erario	1668	
Interessi pagamento dilazionato – importi rateizzabili – Sez. Regioni	3805	

Il secondo acconto per il periodo di imposta 2019 in scadenza al 30 novembre 2019 non può essere rateizzato.

La compensazione degli importi dovuti con i crediti fiscali

Si ricorda a tal proposito che:

- i crediti d'imposta che emergono dalla presentazione del modello Redditi 2019 possono essere utilizzati in compensazione a decorrere dalla data del 1° gennaio 2019;
- il limite massimo dei crediti di imposta che possono essere compensati mediante modello F24 è pari a 700.000 euro per ciascun anno solare (tale limite non è applicabile ai crediti di imposta, normalmente di natura agevolativa, per l'utilizzo dei quali le relative disposizioni istitutive hanno previsto la non assoggettabilità a tale limite);
- ai sensi dell'articolo 31, D.L. 78/2010 è previsto un blocco alla possibilità di utilizzare in compensazione i crediti relativi alle imposte erariali qualora il contribuente presenti ruoli scaduti di importo superiore a 1.500 euro. Al fine di "liberare" la possibilità di compensare i crediti erariali con tributi diversi è necessario estinguere le cartelle di pagamento scadute (ovvero estinguerle parzialmente di modo che il debito residuo scaduto sia inferiore a 1.500 euro) mediante il pagamento diretto del ruolo ovvero la presentazione del modello F24 Accise in cui utilizzare i crediti erariali prioritariamente in compensazione con le somme iscritte a ruolo.

La compensazione dei crediti di imposta mediante modello F24 può essere avvenire secondo 2 distinte modalità:

- compensazione orizzontale, qualora i crediti e i debiti esposti nel modello F24 abbiano natura diversa (ad esempio, credito Ires con debito Irap);
- compensazione verticale, qualora i crediti e i debiti siano, in linea generale, della stessa natura. In tal caso, si può scegliere se esporre la compensazione presentando il modello F24 (scelta consigliabile, anche nel caso di F24 "a zero") ovvero non presentandolo e gestendo la compensazione esclusivamente nel modello di dichiarazione (Irpef, Ires, Iva o Irap).

Modello Iva 2019 e versamento del saldo Iva 2018

A partire dal 2017 il modello Iva non è più contenuto nel modello Redditi; tuttavia è stata prevista la possibilità di differire il versamento del saldo Iva fino al termine previsto per le imposte dirette con applicazione di una maggiorazione.

Ne consegue che il saldo Iva può essere versato alle seguenti scadenze:

- i crediti in unica soluzione al 18 marzo 2019 o maggiorando quanto dovuto dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese tra il 18 marzo 2019 e il 1° luglio 2019 (o successivo se le proroghe di cui sopra saranno approvate);
- in forma rateale con un massimo di 9 rate o di 6 rate a seconda che il versamento del saldo inizi al 18 marzo 2019 oppure al 1° luglio 2019. È fatta salva la facoltà di avvalersi dell'ulteriore differimento del saldo Iva al 31 luglio 2019 applicando sulla somma dovuta l'ulteriore maggiorazione dello 0,40%.

IN SCADENZA IL DIRITTO ANNUALE CCIAA 2019

Il diritto camerale è un diritto dovuto annualmente alla Camera di Commercio da parte di tutte le imprese iscritte o annotate al Registro Imprese e anche dai soggetti iscritti solo al REA (Repertorio economico amministrativo).

Il diritto è dovuto alle sedi delle Camere di Commercio ove la società ha la sede legale ovvero le unità locali, sedi secondarie o uffici di rappresentanza. Gli importi dovuti sono definiti annualmente da uno specifico decreto del Ministero dello sviluppo economico.

Soggetti obbligati

Sono obbligati al pagamento del diritto annuale:

- imprese individuali iscritte o annotate nella sezione ordinaria e speciale;
- società semplici agricole;
- società semplici non agricole;
- società di persone;
- società di capitali;
- società cooperative e consorzi;
- enti economici pubblici e privati;
- aziende speciali e consorzi previsti dalla L. 267/2000;
- Geie - Gruppo europeo di interesse economico;
- società tra avvocati previste dal D.Lgs. 96/2001;
- società tra professionisti (Stp);
- imprese estere con unità locali in Italia;
- società consortili a responsabilità limitata per azioni.

Le start up innovative (e gli incubatori certificati) che possiedono i requisiti previsti dal D.L. 179/2012 e che hanno ottenuto l'iscrizione nell'apposita sezione speciale del Registro Imprese hanno diritto all'esenzione del pagamento del diritto annuale. L'esenzione è dipendente dal mantenimento dei requisiti previsti dalla legge per l'acquisizione della qualifica di start-up innovativa e di incubatore certificato e dura, comunque, complessivamente non oltre il quinto anno di iscrizione. Le piccole e medie imprese innovative (pmi innovative) sono, invece, tenute al versamento del diritto annuale.

Soggetti esclusi

Sono escluse dal pagamento del diritto annuale:

- le imprese nei confronti delle quali sia stato adottato un provvedimento di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa nell'anno 2018 (salvo l'esercizio provvisorio dell'attività);
- le imprese individuali che abbiano cessato l'attività nell'anno 2018 e abbiano presentato la domanda di cancellazione dal Registro Imprese entro il 30 gennaio 2019;
- le società e altri enti collettivi che abbiano approvato il bilancio finale di liquidazione nell'anno 2018 e abbiano presentato la domanda di cancellazione al Registro Imprese entro il 30 gennaio 2019;
- le cooperative nei confronti delle quali l'Autorità governativa abbia adottato un provvedimento di scioglimento (come prevede l'articolo 2545-septiesdecies, cod. civ.) nell'anno 2018.

Il calcolo del diritto annuale

Per l'anno 2019 risultano confermate le misure del diritto annuale dovute per l'anno 2018, come evidenziate nella nota n. 26505 del 16 gennaio 2018 del Ministero dello sviluppo economico.

Le imprese individuali e i soggetti iscritti al REA pagano un diritto annuale in misura fissa, mentre gli altri soggetti sono tenuti al pagamento di un diritto annuale commisurato al fatturato dell'esercizio precedente. Il pagamento deve essere effettuato a mezzo modello F24 entro il 1° luglio 2019, cioè entro il termine previsto per il pagamento del primo acconto delle imposte sui redditi, oppure entro 30 giorni dalla data di scadenza con la maggiorazione dello 0,40% (ovvero il 31 luglio 2019).

Per i soggetti individuati nella seguente tabella gli importi del diritto annuale sono fissi (da arrotondare all'unità di euro nella compilazione del modello F24 per difetto se la prima cifra dopo la virgola è inferiore a 5 o per eccesso se la prima cifra dopo la virgola è uguale o superiore a 5):

Tipologia d'impresa/società	Costi sede	Costi U.I.*
Imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro Imprese (comprese le società semplici non agricole e le società tra avvocati)	€ 120,00	€ 24,00
Imprese individuali iscritte nella sezione speciale del Registro Imprese (piccoli imprenditori, artigiani, coltivatori diretti e imprenditori agricoli)	€ 53,00	€ 11,00
Società semplici agricole	€ 60,00	€ 12,00
Unità locali e/o sedi secondarie di imprese con sede principale all'estero	---	€ 66,00
Soggetti iscritti al Rea (associazioni, fondazioni, comitati, etc.)	€ 18,00	---

* L'importo relativo alle unità locali è calcolato nella misura del 20% del diritto dovuto per la sede principale, fino a un massimo di 120 euro per ognuna di esse, a eccezione dei soggetti iscritti solo al REA che pagano solo il diritto fisso di 18 euro.

Tutte le altre imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro Imprese, anche se annotate nella sezione speciale, versano un importo del diritto annuale commisurato al fatturato complessivo realizzato nell'anno precedente. Il diritto da versare si determina sommando gli importi dovuti per ciascuno scaglione, considerando la misura fissa e le aliquote per tutti i successivi scaglioni fino a quello nel quale rientra il fatturato complessivo realizzato dall'impresa nel 2018: sul totale così determinato va applicata una riduzione del 50%.

Aliquote in base al fatturato 2018 ai fini Irap

fatturato		aliquote
da euro	a euro	
0	100.000,00	€ 200,00 (misura fissa)
oltre 100.000	250.000,00	0,015%
oltre 250.000	500.000,00	0,013%
oltre 500.000	1.000.000,00	0,010%
oltre 1.000.000	10.000.000,00	0,009%
oltre 10.000.000	35.000.000,00	0,005%
oltre 35.000.000	50.000.000,00	0,003%
oltre 50.000.000	---	0,001% (fino ad un max. di €40.000,00)

Unità locali

Le imprese che esercitano l'attività economica anche attraverso unità locali devono versare, per ogni unità e alla Camera di Commercio nel cui territorio ha sede l'unità locale, un diritto pari al 20% di quello dovuto per la sede principale fino ad un massimo di 120 euro per ciascuna unità locale (l'arrotondamento all'unità di euro deve essere applicato una sola volta al termine del calcolo dopo aver sommato quanto dovuto per la sede e le unità locali, in tutti i calcoli intermedi sia per la sede sia per le unità locali vanno invece mantenuti 5 decimali). Se sono dovuti diritti a diverse Camere di Commercio, va compilato sul modello F24 un rigo per ognuna di esse indicando distintamente gli importi dovuti a ciascuna Camera di Commercio, la relativa sigla provincia, l'anno di riferimento 2019 e il codice tributo 3850. Le unità locali e le sedi secondarie di imprese con sede principale all'estero devono versare per ciascuna di esse in favore della Camera di Commercio nel cui territorio competente sono ubicate, un diritto annuale pari a 66 euro.

Conseguenze del mancato pagamento

Il pagamento del diritto annuale è condizione, dal 1° gennaio dell'anno successivo (articolo 24, comma 35, L. 449/1997), per il rilascio delle certificazioni da parte dell'ufficio del Registro Imprese. Il sistema informatico nazionale delle Camere di Commercio, quindi, non permette l'emissione di certificati relativi a imprese non in regola con il pagamento.

Si consiglia di verificare la ricezione via pec della lettera informativa della Camera di Commercio di competenza utile per il versamento del diritto annuale. È stato anche predisposto un sito unico nazionale per il calcolo e il versamento del diritto annuale (<http://dirittoannuale.camcom.it>).

CEDOLARE NEGOZI CON CONDUTTORE IMPRESA

La Legge di Bilancio 2019 ha introdotto, dal 1° gennaio scorso, la possibilità di applicare la tassazione cedolare per le locazioni.

La Legge di Bilancio 2019 ha introdotto, dal 1° gennaio scorso, la possibilità di applicare la tassazione cedolare per le locazioni; tale soluzione, originariamente prevista per i soli fabbricati a destinazione abitativa, da quest'anno viene estesa alle locazioni che interessano una tipologia di immobili strumentali, i negozi.

Anche per i canoni provenienti da tali immobili è quindi possibile evitare la tassazione Irpef progressiva in favore della tassazione proporzionale fissa al 21%.

Vale solo per i nuovi contratti

Si tratta comunque di una possibilità limitata ai nuovi contratti sottoscritti a decorrere dal 1° gennaio 2019, senza che sia possibile applicare il medesimo beneficio ai contratti già in corso, la cui tassazione dovrà continuare con le regole ordinarie.

Nella recente circolare n. 50/E/2019 l'Agenzia delle entrate puntualizza che, nel caso di locazione di negozi, la cedolare è applicabile anche nel caso di conduttore che agisce nell'esercizio dell'impresa (sia esso imprenditore individuale o società).

La cedolare sui negozi

La tassazione cedolare, con prelievo fisso nella misura del 21%, è consentita per le locazioni commerciali, al verificarsi di determinati requisiti:

- prima di tutto essa riguarda esclusivamente gli immobili categoria catastale C/1, ossia quelli che normalmente sono adibiti a negozi;
- detto vantaggio riguarda anche le pertinenze dei negozi se locate congiuntamente (se quindi assieme al negozio viene locato, ad esempio, un adiacente magazzino, anche il canone relativo a questo può essere assoggettato a tassazione del 21%);
- il negozio non deve essere di grandi dimensioni, in quanto esso deve avere una metratura non superiore a 600 metri quadrati (in tale verifica non si deve tener conto delle pertinenze; se viene locato, ad esempio, un negozio di 500 metri quadrati congiuntamente a un magazzino di 300 metri quadrati, i canoni potranno essere assoggettati a cedolare).

Si evidenzia che la cedolare secca, oltre a rappresentare una modalità alternativa di tassazione rispetto al regime ordinario dell'Irpef, più gravoso soprattutto per chi dichiara redditi elevati, consente di evitare il pagamento delle imposte indirette a cui sono soggetti i contratti di locazione, ossia l'imposta di registro e l'imposta di bollo. D'altro canto, optando per l'imposta sostitutiva il contribuente rinuncia all'aggiornamento Istat del canone annuo di locazione.

Tale nuovo regime può riguardare solo i nuovi contratti, facendo riferimento ai contratti stipulati "nell'anno 2019" (allo stato attuale si tratta di una disposizione transitoria, in quanto parrebbe riguardare solo i contratti stipulati quest'anno).

La norma anti-abuso

Inoltre, viene stabilita una previsione antielusiva: qualora il precedente contratto fosse stato risolto a partire dal 15 ottobre 2018 per stipularne un altro tra le stesse parti contrattuali e per lo stesso immobile da assoggettare a cedolare, detto contratto dovrebbe continuare a scontare la tassazione ordinaria. Ovviamente, se il contratto fosse risolto e ne fosse stipulato uno diverso con diverse parti contrattuali, detto contratto potrebbe essere assoggettato a cedolare.

Aspetti soggettivi

Trattandosi di una tassazione alternativa del reddito fondiario, essa riguarda unicamente immobili che siano detenuti da persone fisiche "private", ossia al di fuori dell'esercizio dell'attività d'impresa.

Vi era un dubbio riguardante la qualifica del soggetto che prende in locazione tale immobile; con riferimento ai fabbricati abitativi, l'Agenzia delle entrate si era espressa negando il diritto alla tassa piatta nel caso di locatario titolare di partita Iva che impiega il bene nell'attività d'impresa, quand'anche l'immobile fosse a destinazione abitativa e impiegato per fini abitativi (uso foresteria, in particolare).

Nella recente circolare n. 50/E/2019 l'Agenzia delle entrate ha precisato che tale ultima condizione non deve, invece, essere soddisfatta nel caso di locazione di immobili rientranti nella categoria C/1, tenuto conto che tali contratti hanno ad oggetto proprio immobili da destinare ad attività commerciale.

Via libera al conduttore con partita Iva

Possono, pertanto, accedere al regime della cedolare secca anche le locazioni di immobili di categoria catastale C/1 stipulati con conduttori, sia persone fisiche che soggetti societari, che svolgono attività commerciale.

LE NUOVE MODALITÀ DI RICHIESTA DELL'AGEVOLAZIONE SABATINI-TER

L'agevolazione consiste in un finanziamento, con facoltà di fruire della garanzia del Fondo di Garanzia per le piccole e medie imprese, per l'acquisto di beni strumentali nuovi quali macchinari e impianti, attrezzature e altri beni strumentali di impresa e altri beni, software e tecnologie digitali.

L'articolo 20, D.L. 34/2019 (c.d. Decreto Crescita in fase di conversione in legge) ha potenziato la misura agevolativa denominata "Sabatini ter" istituita dal D.L. 69/2013 e più volte rifinanziata dalle precedenti Leggi di Bilancio.

L'agevolazione consiste in un finanziamento (di importo minimo pari a 20.000 euro), con facoltà di fruire della garanzia del Fondo di Garanzia per le piccole e medie imprese (all'80% dell'importo finanziato dall'istituto di credito), per l'acquisto di beni strumentali nuovi quali macchinari e impianti, attrezzature e altri beni strumentali di impresa e altri beni, software e tecnologie digitali.

È inoltre concesso dal Ministero dello sviluppo economico un contributo in conto interessi pari all'ammontare complessivo degli interessi convenzionali calcolati al tasso del 2,75% annuo.

Non esiste alcuna correlazione tra il tasso di interesse applicato dalla banca/intermediario finanziario (sulla base del rating della pmi) e il contributo che viene concesso dal Mise.

Le novità in vigore dal 1° maggio 2019

Il Ministero dello sviluppo economico ha precisato che dal 27 maggio 2019 le domande di agevolazione inviate alle banche e agli intermediari finanziari devono essere compilate utilizzando la "release 6.0" disponibile al link <https://www.mise.gov.it/index.php/it/incentivi/impresa/beni-strumentali-nuova-sabatini/presentazione-domande>.

L'erogazione dei contributi diventa automatica venendo gli stessi erogati in base alle sole dichiarazioni prodotte dall'impresa che effettua l'investimento. La fase di erogazione del contributo ha ottenuto, inoltre, migliorie per tutte le istanze che richiedono un finanziamento agevolato di importo inferiore a 100.000 euro: in precedenza era obbligatorio richiedere quote di erogazione annuali del contributo, mentre da oggi l'erogazione avverrà in unica soluzione, permettendo di ridurre il carico di lavoro amministrativo.

Il contributo concedibile sarà pari all'ammontare complessivo degli interessi convenzionali calcolati al 2,75% annuo (ovvero al 3,575% annuo per gli investimenti in tecnologie digitali).

Il link per effettuare l'accesso alla piattaforma è <https://benistrumentali.dgiai.gov.it/Imprese>.

L'invio della domanda compilata deve avvenire esclusivamente via pec indirizzandola alle banche/intermediari finanziari aderenti alle convenzioni con i quali l'impresa successivamente prenderà contatto per definire le modalità del finanziamento.

Un'impresa può presentare più domande di agevolazione a diverse banche/intermediari finanziari purché relative ad investimenti diversi e a condizione che il valore complessivo dei finanziamenti richiesti non ecceda i 4 milioni di euro.

È possibile scegliere la durata del preammortamento del finanziamento (da 0 a 12 mesi) e la durata del finanziamento stesso (da 2 a 5 anni). La banca o l'intermediario finanziario, nel deliberare il finanziamento, ha la facoltà di ridurre l'importo del finanziamento richiesto ovvero di rideterminarne la durata e/o il profilo di rimborso in ragione del merito creditizio dell'impresa beneficiaria.

Le modalità di effettuazione dell'investimento

L'investimento può essere finanziato mediante un contratto di finanziamento bancario ovvero mediante un contratto di locazione finanziaria stipulato con una società di leasing e deve essere concluso necessariamente entro il periodo di preammortamento o di prelocazione che è pari al più a 12 mesi dalla data di stipula del finanziamento.

La durata massima del contratto di mutuo o di leasing è pari a 5 anni, comprensiva del periodo di preammortamento o di prelocazione.

La scelta della tipologia del finanziamento (finanziamento o leasing) incide sulla tempistica di deduzione fiscale del costo sostenuto per l'investimento (la agevolazione Sabatini-ter è cumulabile con il maxi ammortamento del 130% di cui all'articolo 1, D.L. 34/2019).

Pertanto, la scelta di effettuare l'investimento mediante un contratto di leasing, che prevede l'iscrizione del bene strumentale nell'attivo dello stato patrimoniale solo all'atto del riscatto al termine del quinquennio di durata del finanziamento, prevederà una deduzione fiscale (ai sensi dell'articolo 102, comma 7, D.P.R. 917/1986) del costo dell'investimento in un periodo di tempo dimezzato rispetto all'acquisizione in proprietà mediante la stipula di un contratto di finanziamento.

Acquisto di beni strumentali nuovi

L'investimento deve essere capitalizzato e figurare nell'attivo patrimoniale per almeno 3 anni. Non sono agevolabili i costi relativi a commesse interne, le spese di funzionamento, le imposte e tasse, nonché i costi propedeutici alla sottoscrizione del contratto di finanziamento. Non sono, altresì, ammissibili i beni di importo inferiore a 516,46 euro, al netto dell'Iva.

Stipula di contratto di locazione finanziaria di beni strumentali nuovi

Il costo agevolabile è quello fatturato dal fornitore dei beni alla società di leasing. È obbligatorio che l'impresa locataria eserciti anticipatamente, al momento della stipula del contratto, l'opzione di acquisto prevista dal contratto medesimo, i cui effetti decorreranno dal termine della locazione finanziaria. Tale impegno può essere assunto attraverso un'appendice contrattuale che costituisce parte integrante del contratto stesso.

I RIMBORSI SPESE PER DIPENDENTI E AMMINISTRATORI

Breve sintesi delle casistiche più comuni.

La tematica dei rimborsi spese erogati a dipendenti e amministratori è certamente molto sentita dalle aziende, per la frequenza con cui si pone nella pratica quotidiana e per le numerose complicazioni burocratiche, amministrative e fiscali connesse all'argomento.

A seguire, si propone un'analisi delle casistiche di maggior rilievo, con l'utilizzo di tabelle di sintesi ove utile.

Il concetto di trasferta

Innanzitutto, va specificato che - in ambito fiscale - per "trasferta" si intende un trasferimento richiesto e autorizzato dal datore al di fuori del Comune dove è ubicata la sede di lavoro del dipendente.

Per quanto attiene gli amministratori, poiché potrebbe non essere stato specificato nel mandato il luogo ove espletare l'incarico, si fa riferimento convenzionale al luogo di residenza dell'amministratore stesso.

A rimarcare quanto sopra, il Tuir prevede che le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito del percettore.

Va ricordato che il Tuir prevede differenti modalità di ristorare il dipendente del disagio subito per la trasferta, oltre che per la restituzione di eventuali somme pagate per conto dell'azienda.

In linea di principio, possiamo dire che il rimborso può essere:

1. analitico, o come si ha l'abitudine di dire "a piè di lista", evocando l'elenco dei rimborsi presentato al datore di lavoro (e qui si valorizza la restituzione delle spese);
2. forfettario, con differenti combinazioni tra il vero e proprio forfait e una combinazione di elementi forfettari e analitici (e qui si valorizza il disagio e l'eventuale spesa).

Il rimborso analitico o a piè di lista

In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative:

- al vitto;
- all'alloggio;
- al viaggio e al trasporto;
- al rimborso di altre spese, anche non documentabili ed eventualmente sostenute dal dipendente, fino all'importo massimo giornaliero di 15,49 euro, elevate a 25,82 euro per le trasferte all'estero (nel passato, si giustificava tale disposizione evocando i gettoni telefonici per le chiamate, le mance, etc.).

Tale impostazione appare quella maggiormente equilibrata, in quanto non determina alcun vantaggio né nocumento per alcuno; ogni spesa sostenuta e documentata viene rimborsata senza alcun effetto sul reddito del dipendente, posto che reddito non esiste, ma solo ristoro della spesa sostenuta e documentata (con l'eccezione delle piccole spese non documentabili).

Va però evidenziato che, in capo alla società erogante, il Tuir pone dei limiti di deducibilità.

Infatti, si riscontrano i seguenti limiti:

- 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 a 180,76 euro; il predetto limite è elevato a 258,23 euro per le trasferte all'estero;
- se il dipendente o il collaboratore sia stato autorizzato a 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.

Effetti fiscali per le indennità analitiche di trasferta fuori comune

Tipologia	Dipendente o collaboratore	Datore di lavoro
Vitto e alloggio	Nessuna tassazione	Deduzione di un ammontare massimo giornaliero di 180,76 euro per Italia e 258,23 euro per estero (eccedenza non deducibile)
Piccole spese non documentate	Nessuna tassazione, nei limiti di un massimo giornaliero di 15,49 euro in Italia e 25,82 euro all'estero (eccedenza tassata)	Deduzione nei limiti di un massimo giornaliero di 15,49 euro in Italia e 25,82 euro all'estero (eccedenza non deducibile)
Viaggi e trasporti con mezzi pubblici	Nessuna tassazione	Deduzione integrale
Viaggi con veicolo proprio (rimborsi chilometrici)	Nessuna tassazione nei limiti delle tabelle ACI corrispondenti al veicolo (eccedenza tassata)	Deduzione nei limiti del costo di percorrenza ACI relativo ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel (eccedenza non deducibile)
Viaggio con veicolo noleggiato (tariffe di noleggio)	Nessuna tassazione nei limiti delle tariffe pagate per il noleggio effettivo (eccedenza tassata)	Deduzione nei limiti delle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel (eccedenza non deducibile)

Il rimborso forfettario o parzialmente forfettario

Il Legislatore fiscale idealizza anche una modalità di rimborso forfettario, presumibilmente distribuendo su 3 componenti (paritarie nel peso) le seguenti componenti:

- vitto;
- alloggio;
- piccole spese non documentate.

In aggiunta a tali componenti, rimangono sempre considerate in via analitica ed autonoma le spese di viaggio e trasporto.

Tornando alle tre componenti "basiche", è possibile utilizzare:

1. solo una misura forfettaria onnicomprensiva, per un totale di 46,48 euro al giorno (elevate a 77,47 euro per le trasferte all'estero), sempre al netto delle spese di viaggio e di trasporto. Sino a tale limite il dipendente non tassa nulla. L'eventuale parte eccedente concorre al reddito;
2. una somma forfettaria per solo una delle componenti. Infatti, 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.
3. una somma forfettaria per due componenti su tre. Infatti, il limite è ridotto di due terzi (quindi si applica il forfait di 15,49 euro) in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto.

I numeri tornano, dunque, come si può evincere dalla tabella che segue (salvo arrotondamenti che si ignorano, in quanto gli importi derivano dalla conversione in euro di precedenti parametri espressi in lire).

Trasferte non gestite integralmente con il rimborso analitico

Tipologia	Importo Italia non tassato	Importo Italia tassato	Importo estero non tassato	Importo estero tassato
Forfait integrale	46,48 + viaggio e trasporto	Parte eccedente (escluso viaggio e trasporto)	77,47 + viaggio e trasporto	Parte eccedente (escluso viaggio e trasporto)
1 elemento forfait	30,96 + viaggio e trasporto + vitto o alloggio analitico	Parte eccedente rispetto al forfait (escluso viaggio e trasporto)	54,65 + viaggio e trasporto + vitto o alloggio analitico	Parte eccedente rispetto al <i>forfait</i> (escluso viaggio e trasporto)
2 elementi forfait	15,49 + Viaggio e trasporto + vitto e alloggio analitico	Parte eccedente rispetto al <i>forfait</i> (escluso viaggio e trasporto)	25,82+ viaggio e trasporto + vitto e alloggio analitico	Parte eccedente rispetto al <i>forfait</i> (escluso viaggio e trasporto)

FT 9/10

Le modalità di contabilizzazione

Per quanto attiene l'imputazione contabile, va detto che:

- le indennità analitiche vanno contabilizzate secondo la tipologia di spesa rifusa, sino ai limiti della medesima. L'eventuale eccedenza, tassata in capo al dipendente, è costo del lavoro a tutti gli effetti;
- le indennità forfettarie sono componenti a tutti gli effetti del costo del lavoro, da contabilizzare nella voce B9 del Conto economico.

La documentazione necessaria

Da tempo, il fisco non richiede più che il dipendente, prima di recarsi in trasferta, debba ricevere una apposita autorizzazione scritta dal datore di lavoro.

Potrebbe invece risultare utile e logico, autorizzare il dipendente all'utilizzo del proprio veicolo, in modo da verificare in anticipo:

- il costo chilometrico che sarà addebitato;
- eventuali limiti alla deduzione del medesimo, secondo quanto sopra precisato.

In relazione ai rimborsi chilometrici, poi, è necessario che il dipendente compili un apposito prospetto nel quale, oltre a indicare le proprie generalità e gli estremi del veicolo utilizzato, specifichi quanto segue:

- Data
- Motivo spostamento
- Partenza da
- Arrivo a
- Km percorsi
- Tariffa ACI
- Totale euro

L'Ufficio Fiscale Tributario rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento e con l'occasione porge distinti saluti.

Il Direttore
Lorenzo Bossi

