

RIMBORSI SPESE

Nella gestione ordinaria degli enti non commerciali accade spesso che vengano erogate delle somme ai collaboratori, ai professionisti e ai dipendenti a titolo di rimborso spese.

Queste somme hanno, quindi, una natura diversa dal compenso o dalla retribuzione.

Valutare la diversa natura delle somme concesse a titolo di rimborso spese o di compenso/retribuzione non sempre è di immediata percezione anche se tale distinzione è fondamentale per:

- l'aspetto economico cioè l'aggravio che ne deriva all'ente;
- l'obbligo di assoggettamento a ritenuta sia previdenziale che fiscale;
- Non incorrere in eventuali omissioni contributive

La disciplina fiscale applicabile alle due ipotesi è diversa.

Siamo di fronte ad un **compenso** quando **l'erogazione della somma di denaro viene effettuata per remunerare una prestazione ricevuta dal collaboratore, dal professionista o dal dipendente.**

Si tratta, quindi, di un corrispettivo erogato a fronte di una prestazione ricevuta.

Siamo di fronte, invece, ad un **rimborso** quando **l'erogazione della somma di denaro viene effettuata per "sollevare" il lavoratore da una spesa sostenuta nell'interesse del datore di lavoro.** Si tratta, in questo caso, di un mero reintegro patrimoniale.

L'individuazione del soggetto sul quale ricade l'utilità della spesa costituisce un criterio fondamentale per distinguere il rimborso dal compenso/retribuzione.

Nell'ipotesi del rimborso la spesa viene sostenuta da determinati soggetti (es. collaboratori e dipendenti), nell'interesse e per conto di un altro soggetto (committente o datore di lavoro). Seguirà, in questo caso, la restituzione da parte del committente o datore di lavoro della somma che è stata spesa nel suo interesse.

La disciplina fiscale dei rimborsi spese è diversa a seconda del soggetto percettore:

- * dipendenti o collaboratori coordinati e continuativi e a progetto;
- * professionisti;
- * prestatori occasionali.

Rimborsi ai dipendenti o ai collaboratori coordinati e continuativi e a progetto

A decorrere dal 2001 i redditi derivanti dai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono qualificati fiscalmente quali redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

Pertanto, la disciplina fiscale dei rimborsi spesa prevista dall'art. 51, comma 5, del Tuir per i lavoratori dipendenti risulta applicabile anche ai collaboratori coordinati e continuativi o a progetto.

Il trattamento fiscale dei rimborsi percepiti da queste due categorie di soggetti per trasferte differisce in funzione di una serie di parametri:

- ambito territoriale in cui la trasferta ha luogo;
- modalità tecnica adottata per il rimborso delle spese.

Ai fini fiscali è previsto un trattamento di favore (non concorrenza alla formazione del reddito imponibile) solo per i rimborsi delle spese per trasferte, effettuate dai dipendenti e dai collaboratori fuori del comune della sede di lavoro.

Il concetto di trasferta - Luogo di lavoro - Rilevanza fiscale**Regola generale**

Si ha trasferta solo in caso di spostamenti fuori dal comune dove è situata la sede di lavoro.

La sede di lavoro normalmente è fissata nella lettera di assunzione o nel contratto e coincide con quella dell'Associazione datore di lavoro (a)

Deroga (b):

Sede non identificata

Luogo diverso indicato nella lettera o nel contratto di assunzione o nell'atto di nomina

Per alcune attività di collaborazione coordinata e continuativa o a progetto non è possibile, in base alle caratteristiche peculiari della prestazione svolta, determinare contrattualmente la sede di lavoro, né identificare tale sede con quella dell'Associazione datore di lavoro.

In tali ipotesi al fine di individuare la sede di lavoro e, quindi, la trasferta occorre fare riferimento al domicilio fiscale del collaboratore.

(a) E' la regola fissa inderogabile, per il rapporto di lavoro dipendente.

(b) Applicabile solo ai collaboratori coordinati e continuativi o a progetto.

Il rimborso delle spese di trasferta ai lavoratori dipendenti o ai collaboratori coordinati e continuativi o a progetto generalmente assume le seguenti forme:

1. forfetario;
2. analitico;
3. in forma mista (forfetario + piè di lista)

1. **Metodo forfetario:** l'indennità non concorre a formare il reddito nella misura massima giornaliera pari a 46,48 € (ovvero 77,47 € in caso di trasferta all'estero), risultando assoggettata a tassazione soltanto l'eventuale parte di rimborso che eccede tale limite; le spese di viaggio e di trasporto rimborsate (a parte) non concorrono a formare il reddito indipendentemente dall'ammontare.

I limiti di detassazione dei rimborsi forfetari

	ITALIA	ESTERO	
Rimborso in esenzione	46,48	77,47	+ Spese di viaggio

Esempio:

Trasferta di un collaboratore in Italia - Durata della trasferta 5 giorni - Spese di viaggio e trasporto analiticamente documentate € 154,94

Rimborso erogato € 550,00

Somme non soggette a tassazione € 387,34 (46,48 x 5 = 232,40 + 154,94)

Reddito da assoggettare a tassazione in capo al collaboratore € 162,66 (550,00 - 154,94 - 232,40)

2. **Metodo analitico:** le spese di vitto, di alloggio, di viaggio e di trasporto debitamente documentate rimborsate non concorrono a formare il reddito indipendentemente dall'ammontare; le altre spese rimborsate (anche non documentabili) non concorrono a formare il reddito nella misura massima giornaliera pari a € 15,49 (ovvero € 25,82 in caso di trasferta all'estero), purché analiticamente attestate dal dipendente in trasferta, risultando assoggettata a tassazione soltanto l'eventuale parte di rimborso spese che eccede tale limite.

I limiti di detassazione dei rimborsi analitici

	ITALIA	ESTERO
Rimborso in esenzione	Nessun limite	
+ altre spese non documentate	15,49	25,82

3. **Metodo misto:** tale fattispecie di rimborso si ha nel caso in cui vengano rimborsate al dipendente o al collaboratore le spese di alloggio (ovvero questo sia fornito gratuitamente) o di vitto e venga altresì corrisposta una indennità di trasferta. Esistono due distinte sotto-modalità:

3.1. le spese di vitto, ovvero le spese di alloggio (ma non entrambe congiuntamente) rimborsate non concorrono a formare il reddito indipendentemente dall'ammontare; l'indennità di trasferta non concorre a formare il reddito nella misura massima giornaliera pari a ? 30,99 (ovvero ? 51,65 in caso di trasferta all'estero), risultando assoggettata a tassazione soltanto l'eventuale parte di indennità che eccede tale limite; le spese di viaggio e di trasporto rimborsate (a parte) non concorrono a formare il reddito indipendentemente dall'ammontare.

3.2. Le spese sia di vitto sia di alloggio rimborsate non concorrono a formare il reddito indipendentemente dall'ammontare; l'indennità di trasferta non concorre a formare il reddito nella misura massima giornaliera pari a ? 15,49 (ovvero ? 25,82 in caso di trasferta all'estero), risultando assoggettata a tassazione soltanto l'eventuale parte di indennità che eccede tale limite.

Le spese di viaggio e di trasporto (analiticamente documentate) rimborsate (a parte) non concorrono a formare il reddito indipendentemente dall'ammontare.

I limiti di detassazione dei rimborsi misti

	ITALIA	ESTERO
Rimborso in esenzione	Nessun limite	
Indennità di trasferta con rimborso a piè di lista delle sole spese di alloggio	30,99	51,65
Indennità di trasferta con rimborso a piè di lista delle sole spese di vitto	30,99	51,65
Indennità di trasferta con rimborso a piè di lista delle spese di vitto e di alloggio	15,49	25,82
+ spese di viaggio e trasporto	Nessun limite	

Rimborso (forfetario o documentato) delle spese di trasporto effettuate nell'ambito del territorio comunale dove si trova la sede di lavoro

Il rimborso delle spese di vitto e alloggio per "viaggi" effettuati nell'ambito del territorio comunale dove si trova la sede di lavoro concorre sempre a formare il reddito imponibile del percettore per il suo intero importo indipendentemente dal fatto che sia analitico o forfetario. Quindi nessuna parte del rimborso è esclusa dall'assoggettamento a ritenuta.

Il rimborso delle spese di trasporto effettuate nell'ambito del territorio comunale dove si trova la sede di lavoro non concorre alla formazione del reddito imponibile del percettore solo se le medesime spese sono comprovate da documenti provenienti dal vettore (biglietti dell'autobus, ricevuta del taxi, etc.).

In tale ipotesi, infatti, con riferimento alle spese di trasporto, il rimborso ha la natura di rimborso a piè di lista giustificato dal documento emesso dal vettore.

Nel caso in cui, invece, il trasporto venga effettuato, nell'ambito del territorio comunale, con i mezzi del dipendente o del collaboratore il relativo rimborso delle spese erogato sotto la forma di rimborso chilometrico concorre a formare il reddito imponibile del percettore.

Il trattamento fiscale per spostamenti non in trasferta

Spese rimborsate: (vitto e alloggio)

Reddito per il collaboratore/dipendente committente/datore di lavoro		Obbligo di assoggettamento a ritenuta per il
Trasporto con vettore	NO	NO
Rimborso km per auto propria	SI	SI
Altre	SI	SI

Rimborso spese ai professionisti

La disciplina fiscale applicabile al reddito di lavoro autonomo professionale non prevede, a differenza dei dipendenti e dei collaboratori coordinati e continuativi o a progetto, la possibilità di erogazione dei rimborsi spese (anche per trasferte fuori del comune di residenza) in esenzione d'imposta.

Ai rimborsi spese dei lavoratori autonomi che esercitano in modo abituale un'arte o una professione (titolari di Partita Iva) si applica, quindi, la stessa disciplina tributaria prevista per i compensi professionali. Conseguentemente, nell'ipotesi di rimborso al professionista delle spese di viaggio, vitto e alloggio non è rilevante la forma che assume lo stesso rimborso. Infatti, sia che il rimborso delle spese di viaggio, vitto e alloggio avvenga a piè di lista, sia che avvenga in modo forfetario, il rimborso concorre comunque alla formazione del reddito imponibile del professionista. Ciò anche indipendentemente dal modo in cui viene documentato il rimborso delle stesse spese. Quindi, non è rilevante l'indicazione separata di essi nella fattura o l'utilizzo di una fattura distinta.

Come precisato dal Ministero nella Circolare n. 1/RT del 15 dicembre 1973, (la quale identifica la base di commisurazione della ritenuta d'acconto), alla formazione del reddito imponibile del professionista, concorre l'intero ammontare dei compensi percepiti per la prestazione di lavoro autonomo, al lordo delle spese sostenute dallo stesso professionista per conseguire i compensi stessi.

Vanno, pertanto, escluse dalla ritenuta soltanto le somme ricevute dall'esercente arti e professioni a titolo di rimborso spese anticipate in nome e per conto del cliente.

Le condizioni che devono essere soddisfatte pertanto per escludere dalla base di commisurazione della ritenuta il rimborso delle spese sono le seguenti :

- le spese non devono essere inerenti alla produzione del reddito di lavoro autonomo;
- le spese devono essere analiticamente documentate;
- la documentazione giustificativa della spesa deve essere intestata al cliente del professionista.

Rientrano, ad esempio, fra i suddetti rimborsi di spese non soggetti a ritenuta i rimborsi per pagamenti di tasse di concessione governative, marche da bollo, etc., di diritti di cancelleria e di visura, sostenute dall'esercente arti e professioni per conto del cliente.

Il trattamento fiscale dei rimborsi spese dei professionisti

<i>Tipologia di spesa</i>	<i>Reddito per professionista</i>	<i>Obbligo assoggett.a ritenuta per committente</i>
Spese di viaggio, vitto e alloggio rimborsate analiticamente	SI	SI
Spese di viaggio, vitto e alloggio rimborsate forfetariamente	SI	SI
Trasporto con vettore	SI	SI
Rimborso al km per auto propria	SI	SI
Altre	SI	SI
Rimborso spese anticipate in nome e per conto del cliente	NO	NO

Rimborso spese ai lavoratori autonomi occasionali

Come disposto dall'art. 71, comma 2, del Tuir i redditi di lavoro autonomo occasionale sono costituiti dalla differenza tra l'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta e e le spese specificamente inerenti alla loro produzione.

Come per i professionisti e, a differenza dei dipendenti e dei collaboratori coordinati e continuativi o a progetto, non è prevista normativamente la possibilità di erogazione dei rimborsi spese (anche per trasferte fuori del comune di residenza) in esenzione d'imposta.

Non vi è, quindi, alcuna esclusione dalla formazione del reddito del rimborso delle spese di viaggio, vitto e alloggio, percepito dal lavoratore autonomo occasionale.

Pertanto, anche il rimborso di queste spese deve essere considerato un compenso e conseguentemente deve essere assoggettato alla relativa ritenuta fiscale da parte del soggetto erogante. D'altra parte, come precisato dall'art. 71, comma 2, del Tuir, le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute dal lavoratore autonomo occasionale sono deducibili dall'ammontare dei compensi da questo percepiti.

Risultano applicabili le precisazioni contenute nella Circolare ministeriale n. 1/RT del 15 dicembre 1973, secondo le quali non concorre alla formazione del reddito del lavoratore autonomo occasionale il rimborso delle spese, da questi anticipate per conto e nell'interesse del cliente a condizione:

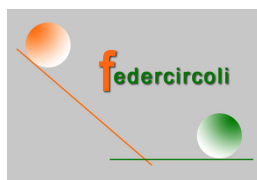
- che non costituiscano spese inerenti alla produzione del reddito di lavoro autonomo;
- che siano analiticamente documentate ed intestate al committente del servizio;
- che la documentazione sia rimessa al committente a giustificazione della richiesta di rimborso.

Rientrano fra i suddetti rimborsi spese non soggetti a ritenuta, ad esempio, i rimborsi per pagamenti di tasse, di diritti di cancelleria, sostenute dal lavoratore autonomo occasionale per conto del cliente.

Il trattamento fiscale dei rimborsi spese ai lavoratori autonomi occasionali

Tipologia di spesa *Reddito per prestatore occasionale* *Obbligo assoggett. a ritenuta per il committente*

Spese di viaggio, vitto e alloggio rimborsate analiticamente	SI	SI
Spese di viaggio, vitto e alloggio rimborsate forfetariamente	SI	SI
Trasporto con vettore	SI	SI
Rimborso km per auto propria	SI	SI
Altre	SI	SI
Rimborso spese anticipate in nome e per conto del cliente	NO	NO



Federazione dei Circoli Culturali e Ricreativi del Trentino
e-mail: info@federcircoli.it – website: www.federcircoli.it