

REDDITO D'IMPRESA

Trasferte all'estero, tracciabilità per i pagamenti anticipati in Italia

Cristina Odorizzi — a pag. 15

Trasferte all'estero, spese tracciabili per i pagamenti anticipati in Italia

Possibili disallineamenti per le società non solari, con l'applicazione per un certo periodo della vecchia norma

Reddito d'impresa

Il Dl 84 esclude dall'obbligo solo i costi effettivamente sostenuti oltreconfine

La modifica è applicabile dal 1° gennaio 2025 in caso di esercizio solare

Cristina Odorizzi

Per eliminare spazi di possibile evasione, la legge di Bilancio 2025 ha modificato dal 1° gennaio scorso sia il regime fiscale dei rimborsi spese a dipendenti e collaboratori, sia quello delle spese di rappresentanza, imponendo in entrambi i casi l'obbligo di pagamenti tracciati (non in contanti) ai fini della deducibilità delle spese e, nel caso dei rimborsi, anche al fine della non imponibilità in capo al dipendente.

Sin dagli esordi della norma (articolo 1, comma 81, lettera a, della legge 207/2024) gli operatori si sono interrogati sulla sua applicabilità anche ai rimborsi per trasferte all'estero, considerata la maggior difficoltà e in certi casi l'oggettiva impossibilità di rispettare in quelle circostanze il requisito della tracciabilità.

Si pensi ad esempio a una trasferta in un Paese estero che non accetta carte di credito o di debito italiane, o che applica sistemi di incasso diversi dai nostri, oppure banalmente al rifiuto opposto da un esercente straniero rispetto alla richiesta di pagamento in modo tracciato.

A fronte di queste difficoltà oggettive, il legislatore è intervenuto raddrizzando il tiro e quindi modificando con il decreto fiscale 84/2025 (convertito

con legge 108/25) le stesse norme già toccate dalla legge 207/2024. In particolare, l'articolo 1, comma 1, lettere b) e g), del Dl 84/25 ha rivisto gli articoli 51, comma 5, e 95, comma 3-bis, del Tuir, limitando l'obbligo di tracciabilità alle spese sostenute nel territorio dello Stato e a contrariis quindi escludendo quelle sostenute all'estero. Si noti che la norma crea l'esonero da tracciabilità non per le trasferte all'estero come tali ma per le spese sostenute all'estero. Questo significa che, ad esempio, il pagamento anticipato effettuato dall'Italia di alberghi o taxi esteri deve essere tracciato, mentre il pagamento effettuato all'estero per un viaggio con partenza dall'Italia può essere non tracciato.

L'applicazione delle novità

La modifica normativa introdotta dal Dl 84/2025 è una vera e propria correzione dell'originaria revisione apportata dalla legge 207/2025, ma con una particolarità in termini di decorrenza. Infatti, l'originaria modifica normativa ha effetto sia per quanto attiene i rimborsi ai dipendenti (articolo 51, comma 5, Tuir), sia in riferimento alla deducibilità per l'impresa (articolo 95, comma 3-bis, Tuir) a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.

La correzione del Dl 84/2025 mantiene la stessa decorrenza per il profilo della deducibilità per l'impresa, ma prevede invece l'applicabilità alle spese sostenute dal periodo in corso al 18 giugno 2025 per la non imponibilità per il dipendente. In generale l'effetto temporale è identico, posto che far riferimento al periodo in corso al 18 giugno 2025 equivale a parlare del periodo successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024. Possono tuttavia verificarsi casi di disallineamento in situazioni particolari, quali trasformazioni o liquidazioni di società con primo periodo 2025 chiuso prima del 18 giugno 2025 e quindi inapplicabilità della modifica per quanto attiene la non imponibilità dei rimborsi esteri.

Recupero dei mesi pregressi

La modifica del decreto 84/2025 per i soggetti con esercizio solare ha effetto retroattivo, in questo caso migliorativo, a partire dal 1° gennaio scorso. Pertanto sul lato della deducibilità l'impresa potrà recuperare integralmente dalla base imponibile i costi per trasferte all'estero pagati in contanti o comunque in modo non tracciabile: per non commettere errori in sede dichiarativa appare opportuno procedere da subito ai necessari giroconti dai conti di rimborsi e spese indeducibili a quelli che prevedono la deducibilità; inoltre sarà necessario affrontare, con opportune evidenze contabili, il tema delle trasferte miste nazionali ed estere, con deducibilità in caso di rimborsi non tracciati solo per spese sostenute fuori Italia.

Ancor più complessa è la situazione sul fronte della imponibilità dei rimborsi spese in capo ai dipendenti: il datore di lavoro che ha applicato ritenute fiscali e contributive sui rimborsi esteri non tracciati può restituire ai dipendenti interessati. Tuttavia, tale rimborso impone non pochi adempimenti in termini di ricalcoli, rifacimento di buste paga, rinvio flussi Emens e simili.

Si tratterà di una gestione non semplice per le imprese soprattutto a fronte delle legittime richieste di rimborso da parte dei dipendenti.

Titolari, soci e amministratori

L'intervento del decreto fiscale 84/2025 da un lato risolve il problema delle trasferte estere, ma dall'altro – con la lettera h) del comma 1 – estende



l'obbligo di tracciabilità, con esclusione di quelle pagate all'estero, anche alle spese sostenute da imprenditori individuali, soci di società di persone e, dal lato della società, anche amministratori di società di capitali. Si tratta in particolare dell'introduzione nell'articolo 109 del Tuir (norma generale sui componenti del reddito d'impresa) del nuovo comma 5-bis. In questo caso, trattandosi di una disposizione peggiorativa, questa non ha effetto retroattivo, ma si applica solo alle spese sostenute dal 18 giugno 2025, per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2024.

Sarà necessario per il 2025 impostare la contabilità in modo da distinguere fra periodo ante e post 18 giugno, classificando per la prima fase come deducibili anche spese e rimborsi non tracciabili, per identificarli come indeducibili per la seconda parte.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

I casi risolti

DS6901

LA SITUAZIONE

DS6901

LA SOLUZIONE

Esercizio non solare

Una società italiana con esercizio non solare avente durata dal 1/3/2024 al 28/2/2025 e successivamente dal 1/3/2025 al 28/2/2026 sostiene stabilmente rimborsi per trasferte estere di propri dipendenti, i quali pagano in contanti gli spostamenti con taxi.

Per il periodo 1/3/24 - 28/2/25 non opera né la modifica della legge 207/24 e né la successiva revisione, per cui non vi è obbligo di tracciabilità. Per le spese sostenute dal 1/3/2025, esercizio in corso al 18/6/2025 (e anche successivo a quello al 31/12/2024), c'è la tracciabilità per i rimborsi in Italia e la non tracciabilità per quelli all'estero.

Esercizio solare

Una società italiana con esercizio solare sostiene stabilmente rimborsi per trasferte estere di propri dipendenti, i quali pagano in contanti le spese di vitto (consumano pasti fuori dall'albergo).

Per le spese di trasferta sostenute dal 1/1/2025, esercizio in corso al 18/06/25 ed esercizio successivo a quello in corso al 31/12/2024, non è più necessaria la tracciabilità e quindi è prevista la deducibilità per la società e la non imponibilità delle spese al pari delle spese sostenute dopo il 18/6/2025.

Indennità forfettarie

Una società italiana riconosce ai propri dipendenti rimborsi spese per trasferte nazionali ed estere in misura completamente forfettaria previa presentazione di richiesta di rimborso con dettaglio delle trasferte effettuate (con data, destinazione e motivazione), previamente autorizzate.

L'obbligo di tracciabilità non riguarda in alcun caso, a prescindere dal luogo di destinazione, le indennità di trasferta forfettarie, che sono pari a 77,47 euro giornalieri per trasferte estere e a 46,48 euro giornalieri per trasferte nazionali.

Spese miste

Un imprenditore individuale che opera nel commercio all'ingrosso sostiene stabilmente spese per vitto e alloggio per trasferte inerenti all'attività, principalmente allo scopo di visita dei clienti. Di solito paga tali spese in parte in modo tracciato e in parte in contanti a seconda del caso.

Dal 18/6/2025 (per periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31/12/2024) le spese di vitto e alloggio sostenute sul territorio nazionale sono deducibili solo se pagate con mezzi tracciabili. Per le spese sostenute sino al 17/6/2025 permane la deducibilità anche in caso di pagamento per cassa.