

TRATTAMENTO FISCALE DELLE TRASFERTE DEI DIPENDENTI E COLLABORATORI ED AMMINISTRATORI

Le trasferte per motivi di lavoro sono molto frequenti in quasi tutte le aziende a prescindere dalle loro dimensioni, occorre, perciò, tenere ben presente quali regole applicare sulle somme erogate per fare fronte a tali esigenze.

Appare, quindi, utile riepilogare il trattamento fiscale dei rimborsi spese ai dipendenti e collaboratori inerenti le trasferte aziendali.

L'articolo 51 (ex art. 48) del Testo unico delle imposte sui redditi (D.P.R. n. 917/1986) giacché relativo alla determinazione del reddito di lavoro dipendente contiene anche la disciplina fiscale delle trasferte o delle missioni eseguite dai dipendenti, mentre l'articolo successivo (52), inerente alla determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, rimanda, per la disciplina fiscale dei collaboratori coordinati e continuativi, al suddetto art. 51.

Ciò ne comporta l'applicazione, in tema di rimborsi spese, delle medesime regole fiscali previste per i dipendenti.

RIMBORSO SPESE PER TRASFERTA ENTRO IL COMUNE SEDE DI LAVORO

Per espressa disposizione normativa, le indennità e i rimborsi effettuati nell'ambito del territorio comunale, sede di lavoro dell'azienda, concorrono a formare il reddito del lavoratore dipendente. Naturalmente non rileva la circostanza della ripartizione del comune in frazioni, così come le trasferte in luoghi anche distanti (ad esempio più di 25 Km) situati nel medesimo comune, che, quindi, non godono di alcuna esenzione in tal senso.

Tra l'altro, l'amministrazione finanziaria ha ricordato che i rimborsi delle indennità chilometriche riconosciuti ai dipendenti per le trasferte effettuate nell'ambito del territorio comunale concorrono a formare il reddito imponibile .

Unica eccezione di esenzione dall'IRPEF (comma 5 del citato ex art. 48) è prevista per i rimborsi di spese di trasporto, all'interno del comune, giustificate da documenti provenienti dal vettore (ricevuta del taxi, biglietto dell'autobus o del treno o tram), sempre analiticamente elencati e attestati dal collaboratore.

RIMBORSI SPESE PER TRASFERTA FUORI DAL COMUNE SEDE DI LAVORO

Se le trasferte avvengono fuori del comune dove ha sede l'azienda datore di lavoro (sede di lavoro), la disciplina fiscale ammette, sostanzialmente, tre tipologie di rimborso che consentono l'esenzione da tassazione.

Al riguardo, è opportuno precisare che la scelta per uno dei sistemi va fatta con riferimento all'intera trasferta. Pertanto, non è possibile nell'ambito di una stessa trasferta adottare criteri diversi per le singole giornate comprese nel periodo in cui il dipendente si trova al di fuori della sede di lavoro.

Va evidenziato che per le trasferte, ai fini fiscali, non è necessaria l'autorizzazione scritta del datore di lavoro.

Riguardo le spese anonime (scontrini, biglietti, ecc.) non ha importanza se non siano intestate al dipendente, purché risultino sostenute nei luoghi e nel periodo di effettuazione della trasferta (si vedano le circolari ministeriali n. 326/E/1997 e n. 188/E/1998).

1) Indennità forfetaria di trasferta.

Per le trasferte fuori dal comune sede di lavoro aziendale, al dipendente possono essere rimborsate le relative spese, in esenzione da Irpef, senza bisogno di alcuna documentazione, fino all'importo di euro 46,48 per giorno intero (di euro 77,47 per le trasferte all'estero), a titolo di indennità forfetaria relativa alle spese di vitto e alloggio.

In aggiunta all'indennità forfetaria è possibile corrispondere rimborsi analitici per le ***sole spese di viaggio e trasporto***, sempre escluse dall'imponibile IRPEF. Infatti i rimborsi analitici delle spese di viaggio, anche sotto forma di indennità chilometrica, e di trasporto non concorrono comunque a formare il reddito quando le spese stesse siano rimborsate sulla base di idonea documentazione, mentre sono soggetti a tassazione tutti i rimborsi di spesa, anche se analiticamente documentati, corrisposti in aggiunta all'indennità di trasferta (salvo per il caso del rimborso misto).

In questo caso tutti gli altri rimborsi per vitto e alloggio sono soggetti ad IRPEF in quanto si considerano già compresi nell'indennità forfetaria di trasferta. Questa non è più applicabile dopo 240 giorni di trasferta ***continuata*** nella stessa località (circolare ministeriale n. 150/E del 10/08/94).

2) Trasferte con rimborso a piè di lista.

Con il rimborso analitico, cosiddetto a piè di lista, le somme rimborsabili (che, naturalmente, devono coincidere con il totale delle spese sostenute, idoneamente documentate) sono riassunte dal dipendente o al collaboratore nella nota spese, cui vanno allegare tutte le relative documentazioni (ricevute fiscali, scontrini, biglietti, ticket, ricevute di pedaggi stradali, ecc.).

Nel caso di trasferte con rimborso analitico delle spese (rimborso cioè delle spese effettivamente sostenute dal collaboratore senza corresponsione di indennità forfetaria), sono esclusi dal reddito del dipendente tutti i rimborsi relativi a:

- Spese di viaggio (aereo, treno, nave, ecc.) comprese le indennità chilometriche per uso dell'auto propria nei limiti delle tariffe ACI rilevate per i diversi modelli di autovetture e di trasporto.
- Spese di vitto e alloggio.
- Spese varie non documentabili (es. mance, telefonate, lavanderia e stireria) fino ad un massimo di € 15,49 giornalieri (all'estero € 25,82) purché analiticamente elencate ed attestate dal collaboratore (C.M. 23.12.97, n. 326/E).
- La stessa circolare ha ammesso che i biglietti di viaggio per utilizzo di mezzi pubblici valgono come documentazione anche se anonimi e sempre se esposti analiticamente in nota spese e inerenti alla trasferta.
- Per le trasferte all'estero, già dal 1984 è considerata idonea documentazione delle spese, quella conforme alla normativa del paese estero in cui sono sostenute, anche se diversa dalla documentazione italiana.

La quota di indennità che non concorre a formare il reddito non subisce alcuna riduzione in relazione alla durata della trasferta; pertanto, anche nell'ipotesi di trasferta inferiore alle 24 ore o che comunque non comporti il pernottamento, la quota di franchigia esente non cambia.

3) Trasferte a rimborso misto.

E' il caso in cui al collaboratore viene riconosciuta un'indennità forfetaria e un rimborso parziale delle spese.

In questo caso i limiti di esclusione IRPEF esaminati all'inizio, sono così ridotti:

- riduzione di un terzo del limite d'esenzione se il datore di lavoro rimborsa o fornisce gratuitamente al collaboratore alternativamente l'alloggio o il vitto: quindi € 30,99 in Italia e € 51,65 all'estero;

- riduzione di due terzi dei limiti d'esenzione se il datore di lavoro rimborsa o fornisce gratuitamente al collaboratore *sia* l'alloggio *che* il vitto: quindi € 15,49 in Italia e € 25,82 all'estero .

I rimborsi analitici delle spese di viaggio, anche sotto forma di indennità chilometrica, e di trasporto non concorrono comunque a formare il reddito quando siano effettuati sulla base di idonea documentazione, mentre ogni altro eventuale rimborso di spese (ulteriori rispetto a vitto, alloggio, viaggio e trasporto) è assoggettato interamente a tassazione.

Pertanto, riepilogando, per il rimborso misto si avrà la seguente situazione:

1) Alloggio o Vitto rimborsati a “pie’ di lista” o forniti gratuitamente:

In tale circostanza al dipendente o al Co.co.co. possono essere rimborsati in esenzione da tassazione a titolo di indennità per la trasferta fino a 30,99 euro per giorno intero (51,65 se all'estero);

2) Alloggio e Vitto rimborsati a “pie’ di lista” o forniti gratuitamente:

In tale seconda ipotesi al dipendente o al Co.co.co. possono essere rimborsati in esenzione da tassazione a titolo di indennità per la trasferta fino a 15,49 euro per giorno intero (25,82 se all'estero).

In definitiva, come opportunamente rilevato dalla risoluzione dell’Agenzia delle Entrate n. 143/E/2002 la disciplina contenuta nel comma 5 dell’art. 48 del TUIR rende quasi irrilevante la scelta tra il sistema di rimborso misto e quello analitico.

RIMBORSO SPESE AL DIPENDENTE O COLLABORATORE PER USO AUTO PROPRIA

I rimborsi spese per trasferte con utilizzo da parte del collaboratore dell'auto, sono esclusi da IRPEF se sono applicate le Tariffe predisposte dall'ACI e fino al limite di 17 cv. fiscali per le auto a benzina o 20 cv. fiscali se diesel. Se il collaboratore utilizza un'auto propria superiore ai limiti di cui sopra, si hanno due alternative:

- a) rimborso spese in base alla tariffa ACI per l'auto effettivamente utilizzata - la parte di costo rimborsata superiore a quella di un'auto simile di 17 cv. o 20 cv. - non è detraibile da parte dell’azienda committente
- b) rimborso spese utilizzando la tariffa ACI per un'auto inferiore rientrante nei limiti di esenzione.

Il rimborso chilometrico deve essere riferito al chilometraggio complessivo annuo dell’auto, effettuato cioè sia per uso privato che per lavoro. Se si è provveduto su un valore stimato

inferiore a quello effettivamente percorso nell'anno in cui si sono verificati i rimborsi, occorre ricalcolare e conguagliare gli importi per i chilometri rimborsati ad una tariffa superiore.

DEDUCIBILITA' FISCALE DELLE SPESE RIMBORSATE E SPESE AUTO DA PARTE DELL'IMPRESA DATORE DI LAVORO

Esaminiamo infine gli aspetti fiscali dalla parte delle aziende che corrispondono i rimborsi fin qui esaminati.

Le indennità di trasferta ed i rimborsi di spese viaggio sono interamente deducibili.

In virtù dell'art. 95 del T.U.I.R., i rimborsi a piè di lista analitici (quindi non forfetari) di spese vitto e alloggio per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai collaboratori, sono deducibili per un importo *giornaliero* fino a € 180,76 per l'Italia e € 258,33 per l'estero. Se l'azienda mette gratuitamente a disposizione del collaboratore un alloggio nel luogo di trasferta bisogna tener conto, per i limiti di cui sopra, del costo specifico dell'alloggio per i giorni effettivi della trasferta.

I rimborsi per l'utilizzo dell'auto privata del collaboratore o del dipendente sono deducibili nei limiti indicati in precedenza secondo le tariffe ACI. Agli stessi limiti sono soggette le auto noleggiate dal dipendente per effettuare la trasferta.

Ai fini IRAP i rimborsi chilometrici e le indennità forfetarie non sono deducibili.

DEDUCIBILITA' PER LE AZIENDE DEI RIMBORSI AI DIPENDENTI E AI CO.CO.CO. PER LE TRASFERTE FUORI DAL COMUNE- RIEPILOGO

TIPOLOGIA DI SPESA	DEDUCIBILITA'
Vitto e alloggio in Italia	€ 180,76
Vitto e alloggio all'estero	€ 258,23
Indennità chilometriche con auto proprie	Tabelle ACI per autoveicoli fino a 17 CV fiscali (20 CV se diesel)
Indennità chilometriche con autonoleggio	Tabelle approvate dal Ministero dei Trasporti per autoveicoli fino a 17 CV fiscali (20 CV se diesel)
Altre spese documentate a piè di lista	Senza limiti

NOTA SPESE PER TRASFERTA – FAC SIMILE

Il sottoscritto.....nato a.....il.....e
residente a.....in via.....n.....
Codice Fiscale....., in qualità di (dipendente o
altro)..... avendo svolto la trasferta
dal.....al.....nel Comune di.....per motivi
di.....

DICHIARA

di aver sostenuto le seguenti spese:

SPESE DI TRASFERTA

- pasti (documento 1)	euro.....
- alloggio (documento 2)	euro.....
- viaggio (documento 3)	euro.....
- indennità chilometrica	euro.....
- autostrada	euro.....
- varie documentate	euro.....
- altre	euro.....

TOTALE SPESE SOSTENUTE euro.....

Firma del dipendente/collaboratore

=====

Si allegano i relativi documenti di spesa.

(E' preferibile numerarli in ordine progressivo)

DOCUMENTAZIONE DELLE SPESE

Tutta la documentazione deve essere il più possibile precisa e dettagliata.

Per le spese a piè di lista indicare nel prospetto riepilogativo: data, descrizione, documento allegato e importo.

Per i rimborsi chilometrici indicare: data, percorso, società, enti o persone visitati, chilometri percorsi.

Tutti i riepilogativi delle spese devono riportare i dati del collaboratore e la sua firma (importante in quanto attesta natura e quantità della spesa, in particolare per quelle non documentate o i biglietti di viaggio non intestati come i biglietti ferroviari o autostradali).

Se il totale della nota spese è superiore a € 77,47, applicare una marca da bollo da € 1,81.

Qualora il collaboratore abbia acquistato beni o servizi documentati da fattura intestata all'azienda, la stessa dovrà essere regolarmente registrata ai fini IVA. Il collaboratore consegnerà quindi la fattura separatamente dalla documentazione allegata alla nota spese. In questa sarà sufficiente indicare: "giorno xx/xx, pagata fattura n. xxx ditta YY", allegando fotocopia tra la documentazione.

Si consideri infine che incomplete o inesatte note spese, considerate regolari, se contestate in seguito a verifiche sia dell'amministrazione finanziaria che degli istituti ed enti previdenziali e assicurativi, potrebbero comportare oltre alla ripresa fiscale per reddito non dichiarato da parte del collaboratore, anche sanzioni per l'inosservanza degli obblighi previdenziali e assicurativi.

CONSIDERAZIONI PER ALCUNE SITUAZIONI PARTICOLARI- COLLABORATORI

I collaboratori coordinati e continuativi fino al 31.12.2000 avevano sempre diritto al rimborso delle spese viaggio in esenzione IRPEF per trasferte fuori dal comune di residenza o dove avevano il domicilio fiscale. Ora, essendo assimilati ai dipendenti, avrebbero diritto al rimborso solo per trasferte fuori dal luogo sede di lavoro dell'azienda committente o amministrata.

Pertanto i trasferimenti tra luogo di residenza e sede di lavoro sarebbero ora assoggettati ad IRPEF se rimborsati dall'azienda secondo le regole già valesvoli per i dipendenti.

L'Agenzia delle entrate ha sostanzialmente risolto il problema come segue:

- se il collaboratore è tenuto a svolgere la propria attività presso un determinato luogo di lavoro sulla base del contratto stipulato con il committente, la trasferta ed

i rimborsi spese sono esenti da IRPEF solo se relativi a viaggi/trasferte fuori da tale sede di lavoro;

- se nel contratto di collaborazione non è precisato che il collaboratore sia tenuto a svolgere la propria attività presso una determinata sede di lavoro, la trasferta ed i rimborsi spese sono esenti da IRPEF (sempre secondo le regole sopra sintetizzate) se relativi a viaggi/trasferte fuori dal proprio domicilio fiscale.