



Il trattamento fiscale dei rimborsi spese per trasferte

di **Giorgio Gentili e Pina Silenzi***

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 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 (Dpr 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.

RIMBORSI PER LE TRASFERTE ALL'INTERNO DEL COMUNE

Per espressa disposizione normativa, le indennità e i rimborsi effettuati nell'ambito del territorio comunale, sede di lavoro dell'azienda, concorrono a formare il reddi-

to 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 (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).

RIMBORSI PER TRASFERTE FUORI DAL COMUNE

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).

INDENNITÀ FORFETARIA PER TRASFERTE FUORI DAL COMUNE - RIMBORSO FORFETARIO PER VITTO E ALLOGGIO

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.

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).

Comunque, l'indennità di trasferta cessa dopo 240 giorni di missione continuativa in una stessa località (circolare ministeriale n. 150/E del 10/08/94).

TRASFERTE-RIMBORSO A PIÉ DI LISTA Con il rimborso analitico, cosiddet-

to a pié di lista, le somme rimborsabili (che, naturalmente, devono coincidere con il totale delle spese sostenute, idoneamente documentate) sono riassunte dal dipendente o dal collaboratore nella nota spese (vedi fac simile), cui va allegata tutta la relativa documentazione (ricevute fiscali, scontrini, biglietti, ticket, ricevute di pedaggi stradali ecc.).

I rimborsi analitici delle spese di vitto e alloggio, quelli delle spese di viaggio, anche sotto forma di indennità chilometrica, e di trasporto, non concorrono a formare il reddito. È, pure, escluso da imposizione il rimborso di altre spese (ulteriori rispetto a quelle di viaggio, trasporto, vitto e alloggio, ad esempio, la lavanderia, il telefono, il parcheggio, le mance ecc.), anche non documentabili, se analiticamente attestate dal dipendente in trasferta, fino a un importo di 15,49 euro al giorno, elevato a 25,82 euro per le trasferte all'estero.

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.

TRASFERTE - RIMBORSO MISTO

Il rimborso è detto misto quando le spese di trasferta sono rimborsate in parte sulla base dei documenti giustificativi presentati e in parte in modo forfetario.

Qualora sia corrisposta con il rimborso analitico delle spese di vitto e alloggio anche un'indennità di trasferta, le franchigie di 46,48 euro e 77,47 euro sono ridotte di 1/3 in caso di rimborso delle spese di alloggio o di vitto, nonché nei casi di alloggio o di vitto fornito gratuitamente e di 2/3 in caso di rimborso sia delle spe-

se di alloggio che di quelle di vitto o di vitto e alloggio forniti gratuitamente.

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 "pié 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 "pié 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.

DEDUCIBILITÀ FISCALE DELLE SPESE DI TRASFERTE PER L'IMPRESA DATORE DI LAVORO

In virtù del comma 1 ter dell'ex articolo 62 del Tuir (ora art. 95) le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rappor-

ti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a 180,76 euro. Tale limite è elevato a 258,23 euro per le trasferte all'estero.

Inoltre, la medesima norma dispone che qualora il dipendente o il co.co.co, per effettuare la trasferta, sia stato autorizzato a utilizzare un autoveicolo di sua proprietà o a noleggiarlo, 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, o 20 se con motore diesel.

DOCUMENTAZIONE

Le spese sono documentabili anche con scontrino purché vi siano indicati codice fiscale del dipendente, natura, qualità e quantità dell'operazione (C.M. 4.4.1997 n.97E).

Le note spese dei dipendenti non possono contenere fatture intestate all'azienda in quanto esse devono essere singolarmente registrate.

Dall'1/1/1998 le spese di viaggio con i mezzi pubblici possono essere documentate dai relativi biglietti anche se anonimi (C.M. 23.12.1997 n.326 e C.M. 16.7.1998 n. 188E). Dalla stessa data si ritiene che le spese sostenute in trasferta possono essere comprovate anche da documenti non intestati al dipendente, purché le spese risultino sostenute nei luoghi e nel periodo di effettuazione della trasferta (C.M. 16.7.1998 n. 188E). Per le spese sostenute in un Paese estero è idonea la documentazione conforme alle norme del paese stesso, anche se diversa da quella prescritta dalle norme italiane (R.M. 4.5.1984 n. 9/423). ■

**soci di "Hepta Consulenza srl"
di San Severino Marche (Mc)*

**TRATTAMENTO FISCALE DEI RIMBORSI SPESE PER TRASFERTE FUORI DAL COMUNE IN CAPO
ALLA SOCIETÀ E AI DIPENDENTI**

	TIPO DI SPESA	DEDUCIBILITÀ PER LA SOCIETÀ'	TASSAZIONE PER IL DIPENDENTE
RIMBORSO ANALITICO	VITTO e ALLOGGIO	Fino a e 180,76 (trasferte in Italia)	NON CONCORRE A FORMARE IL SUO REDDITO
		Fino a e 258,23 (trasferte all'estero)	
	INDENNITÀ CHILOMETRICHE AUTO PROPRIE (tariffe ACI) e AUTONOLEGGIO (tariffe approvate dal ministero)	COSTO KM AUTOVECOLI FINO A 17 CV FISCALI (20 CV SE DIESEL)	NON CONCORRE A FORMARE IL SUO REDDITO
	VOCE B8 autonoleggio	ALTRE SPESE anche non documentate	100% DEDUCIBILI
Fino a € 25,82 al gg TRASFERTE ALL'ESTERO non concorre			
RIMBORSO FORFETTARIO VOCE B9	TUTTE	100% DEDUCIBILI	Fino a € 46,48 TRASFERTE IN ITALIA non concorrono
			Fino a € 77,46 TRASFERTE ALL'ESTERO non concorre
			Le spese di viaggio e di trasporti sostenute e documentate non concorrono comunque a formare reddito (anche se erogate sotto forma di indennità chilometrica)
RRIMBORSO MISTO	SPESE VITTO o ALLOGGIO (solo una delle due)	100% DEDUCIBILI	Non tassabile nei seguenti limiti:
			€ 30,98 al gg TRASFERTE IN ITALIA; € 51,65 TRASFERTE ALL'ESTERO
	SPESE VITTO ed ALLOGGIO (entrambe)	100% DEDUCIBILI	Le spese di viaggio e di trasporti sostenute documentate non concorrono comunque a formare reddito
			Non tassabile nei seguenti limiti:
VOCE B7 Per l'analitico (escluse indennità chilometriche VOCE B9)			€ 15,49 al gg TRASFERTE IN ITALIA; € 25,82 al gg TRASFERTE ALL'ESTERO
VOCE B8 autonoleggio			
VOCE B9 Per il forfettario			

Rimborsi spesa nel bilancio Cee

Si riportano le riclassificazioni di bilancio afferenti i rimborsi spesa:

Voce B7 (Spese per servizi):

- Costo per Vitto e Alloggio
- Spese di viaggio e di trasporto (aereo, treno, bus, etc)

COSTI DEDUCIBILI AI FINI IRES E IRAP

Voce B8 (Spese per godimento di beni di terzi):

- Spese di viaggio per autovetture noleggiate.

COSTI DEDUCIBILI AI FINI IRES E IRAP

Voce B9 (Spese per i dipendenti):

- Indennità chilometriche
- Indennità di trasferta
- Spese non documentate per trasferte

COSTI DEDUCIBILI AI FINI IRES E INDEDUCIBILI AI FINI IRAP

FAC SIMILE

NOTA SPESE PER TRASFERTA

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 (docum. allegata) euro
- alloggio (docum. allegata) euro
- viaggio (docum. allegata) euro
- indennità chilometrica euro
- autostrada euro
- varie documentate euro
- altre euro

TOT. SPESE SOSTENUTE EURO

Si allegano i relativi documenti di spesa.

Firma del dipendente/collaboratore