

TRAFERTE ITALIA E ESTERO FORFAIT

La deducibilità delle **spese sostenute dai dipendenti** dell'impresa per lo svolgimento dell'attività lavorativa e **rimborsate dal datore di lavoro** segue delle regole molto particolari che si differenziano a seconda di quale spesa è stata rimborsata (vitto alloggio, viaggio ecc..) e di che modalità viene usata per il calcolo del rimborso (analitico, forfettario o misto).

NOZIONE DI TRASFERTA

In alcune circostanze i dipendenti dell'impresa, così come i collaboratori e gli amministratori, possono sostenere delle spese per lo svolgimento dell'attività di lavoro.

Può pertanto accadere che il datore di lavoro provveda a rimborsare le spese analiticamente sostenute, oppure ristori il dipendente delle spese sostenute con un rimborso forfettario.

Dal punto di vista fiscale i rimborsi corrisposti si possono reputare deducibili solo qualora le spese effettivamente sostenute dal dipendente siano inerenti l'attività lavorativa richiesta, e solo nel caso in cui vi sia un incarico di trasferta nel quale siano espressamente dettagliati i luoghi e i tempi di svolgimento dell'attività.

SEDE DI LAVORO

La sede di lavoro costituisce un parametro essenziale al corretto trattamento della trasferta, sia ai fini contrattuali sia ai fini fiscali e previdenziali.

Rapporto di lavoro subordinato	L'indicazione della sede di lavoro deve risultare dalla <u>lettera di assunzione</u> o da ogni altro documento scritto da consegnarsi al lavoratore e ogni eventuale variazione, nel corso del rapporto, dovrà essere adeguatamente documentata.
Rapporto di collaborazione	La sede di lavoro deve essere specificata nel contratto stipulato tra le parti ed eventuali variazioni della stessa dovranno essere <u>comunicate per iscritto al collaboratore e da questi sottoscritte</u> .

Nel caso in cui siano rispettati i precedenti requisiti e la trasferta sia concretamente effettuata con reale sostenimento delle spese, il dipendente dovrà presentare richiesta di rimborso spese, allegando alla stessa la documentazione con i giustificativi.

DEDUCIBILITÀ SPESE DI TRASFERTA

Sostenimento spese	Vi è stata una trasferta e le spese sono state effettivamente sostenute
Inerenza	Le spese sono inerenti l'attività lavorativa richiesta
Incarico	È presente un incarico di trasferta nel quale siano espressamente dettagliati i luoghi e i tempi di svolgimento dell'attività
Documenti giustificativi	Se sono effettivamente rispettate le condizioni richieste il dipendente deve presentare richiesta di rimborso spese allegando alla stessa i documenti giustificativi

DIFFERENZIAMENTO FISCALE DELLE SPESE DI TRASFERTA

Il legislatore disciplina in modo diverso le trasferte a seconda che avvengano:

- nel Comune ovvero
- fuori del Comune

in cui è ubicata la sede abituale di lavoro del lavoratore.

In relazione alle trasferte effettuate fuori del Comune, il legislatore fiscale le distingue ulteriormente in trasferte in Italia e trasferte all'estero. In particolare, le specifiche agevolazioni fiscali (e previdenziali) previste trovano applicazione esclusivamente nell'ipotesi in cui il dipendente o collaboratore o amministratore sia chiamato a svolgere le proprie mansioni fuori del Comune in cui è ubicata la sua sede di lavoro abituale.

Il legislatore individua, in relazione all'istituto della trasferta, tre sistemi di rimborso, l'uno alternativo all'altro, schematizzabili nel modo seguente:

- il rimborso **analitico**,
- il rimborso **forfettario**,
- il rimborso **misto**.

RIMBORSI FORFETTARI

Nel caso di rimborsi forfettari (c.d. indennità di trasferta) il dipendente non è tenuto

- a documentare la spesa sostenuta,
- né a produrre fatture, ricevute o altri giustificativi.

DEDUCIBILITÀ AZIENDA	Non è previsto in capo all'azienda alcun limite massimo di deducibilità. L'importo riconosciuto forfetariamente, in sostanza, costituisce una voce aggiuntiva della retribuzione ordinaria e pertanto interamente deducibile dal reddito d'impresa. La voce relativa all'indennità di trasferta va specificatamente evidenziata in busta paga.
IMPONIBILITÀ LAVORATORE	Per il lavoratore tale importo non sconterà alcuna tassazione entro i limiti stabiliti dall'articolo 51 comma 5 del TUIR. In particolare, le indennità di trasferta sono escluse dall'imponibile fiscale del lavoratore, a prescindere dalla durata della trasferta, fino all'importo di 46,48 euro al giorno, elevato a 77,47 per le trasferte all'estero . Il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto.

In sostanza, entro i predetti limiti (46,48 Italia, 77,74 Estero) i rimborsi non sono tassati in capo al dipendente, mentre sono sempre deducibili in capo all'impresa, anche per importi superiori.

NOTA BENE

I suddetti importi **non comprendono** le "spese di viaggio e di trasporto" (ad esempio biglietti aerei, treno, taxi, indennità chilometriche, ecc.), le quali possono essere rimborsate analiticamente (articolo 51, comma 5, TUIR). Concorrono, invece, all'assoggettamento a tassazione tutti gli altri rimborsi spese, anche se analiticamente documentati, erogati in aggiunta all'indennità di trasferta.

IMPONIBILITÀ DIPENDENTE RIMBORSO FORFETTARIO		
Tipo di voce	Italia	Estero
Indennità forfetaria	Esente fino a € 46,48 al giorno	Esente fino a € 77,47 al giorno
Rimborso spese di viaggio e trasporto (documentate)	Esenti	Esenti
Rimborso di altre spese (vitto, alloggio, lavanderia, ecc...)	Imponibili	Imponibili

IVA

Ai fini Iva i rimborsi spese forfetari non determinano, in linea di principio, **alcun diritto alla detrazione** del tributo assolto sugli acquisti effettuati dal dipendente.

Ciò in quanto il dipendente non è tenuto a consegnare alcun documento comprovante le spese effettuate. Essendo l'IVA un'imposta c.d. "cartolare" nei rimborsi forfetari viene dunque a mancare il documento giustificativo (fattura) necessario ai fini dell'esercizio della detrazione.

SCRITTURE CONTABILI

Sul piano contabile le indennità di trasferta sono contabilizzate nella voce B.9.a del conto economico "Salari e stipendi".

Rimborsi di trasferta forfetari	B.9. "Salari e stipendi"
--	--------------------------

INTERPELLO 309

L'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 309 del 23 luglio 2019 ha fornito chiarimenti sul trattamento fiscale di somme erogate a titolo di rimborso spese forfetario a fronte di missioni effettuate nell'ambito di un percorso formativo strutturato.

IL CASO

Il caso oggetto del quesito riguarda l'erogazione di una somma

- forfetaria che copre una missione di tre giorni,
- erogata anche a copertura delle spese di trasporto, vitto ed alloggio,
- erogata direttamente sul conto corrente dei lavoratori interessati da parte dell'Ente che gestisce il piano formativo, in virtù di un'apposita convenzione da questi sottoscritta con l'amministrazione datore di lavoro.

La soluzione proposta dal soggetto istante, di considerare quelle somme meramente risarcitorie dei costi e quindi prive di rilevanza reddituale, con conseguente esenzione fiscale, non è stata accolta dalle Entrate in ragione del principio dell'omnicomprensività del reddito di lavoro dipendente previsto dall'articolo 51 del Tuir, salvo le deroghe espressamente disciplinate dal comma 2 della medesima norma.

IL PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Amministrazione ha invece richiamato la specifica disciplina prevista per la trasferta all'articolo 51, comma 5, del Tuir, che per le missioni fuori dal comune sede di lavoro prevede tre distinti sistemi di tassazione in ragione del tipo di rimborso (analitico, misto o forfettario).

NOTA BENE

Assumendo che la fattispecie in esame riguardi una missione effettuata al di fuori del comune sede di lavoro, e considerando la natura forfettaria dell'erogazione, l'Agenzia ha ritenuto applicabile il regime della diaria di cui alla prima parte del comma 5 dell'articolo 51 del Tuir, secondo il quale per ogni indennità giornaliera è riconosciuta una quota di esenzione di euro 46,48 o euro 77,47 a seconda che la missione si svolga in Italia o all'estero.

L'Agenzia chiarisce altresì all'istante che

- l'obbligo di applicare e versare le **ritenute** fiscali dovute sull'importo del rimborso forfettario giornaliera eccedente la quota esente,
- è in via generale, ai sensi dell'articolo 23 del Dpr n. 600/1973 in capo al **soggetto erogatore** (Ente terzo coordinatore del progetto).

E' comunque consentito, nel caso di situazione simili in cui sussiste un collegamento evidente tra datore di lavoro e terzo erogatore, che gli obblighi di sostituzione d'imposta rimangano in capo al datore di lavoro dei dipendenti interessati, previa tempestiva comunicazione a quest'ultimo dell'avvenuta erogazione dell'emolumento.

A parere dell'Agenzia, nel caso oggetto di interpello si ricade nella fattispecie secondo la quale

- l'obbligo di effettuazione e versamento delle ritenute sui rimborsi forfettari erogati dall'Ente terzo,
- rimane comunque in capo al datore di lavoro,

in quanto il collegamento tra i soggetti coinvolti (Ente terzo coordinatore e datore di lavoro) è espressamente disciplinato nella convenzione che regola il Piano formativo sottoscritto dagli stessi.