

# LA CIRCOLARE DI

# LA SETTIMANA *fiscale*

## RIMBORSO delle SPESE di TRASFERTA: DEDUCIBILITÀ

### IN QUESTA CIRCOLARE:

1. Definizione del concetto di «trasferta»;
2. Sistemi di rimborso;
3. Lavoro dipendente e rimborsi spese;
4. Deducibilità dei rimborsi spese.

### 1. DEFINIZIONE del CONCETTO di «TRASFERTA»

Al fine di meglio comprendere il trattamento ai fini fiscali dell'ipotesi di rimborso delle spese anticipate da un dipendente nell'ambito di una trasferta lavorativa, è bene chiarire il concetto stesso di «trasferta».

In generale si può definire «**trasferta**» uno **spostamento**, provvisorio e temporaneo, del **lavoratore** in una **sede diversa** da quella in cui abitualmente svolge la sua prestazione lavorativa. Gli elementi che, pertanto, contraddistinguono una trasferta sono:

- lo **spostamento materiale** del lavoratore dalla propria sede di lavoro ad un luogo diverso presso cui è chiamato a svolgere un determinato

**N. 9** - 18 marzo 2010

incarico lavorativo;

- il carattere di **temporaneità** e **provvisorietà** dello spostamento medesimo.

Pertanto, affinché si possa configurare la fattispecie della trasferta, è necessario che il dipendente abbandoni temporaneamente e provvisoriamente la propria sede di lavoro. Di fondamentale importanza è, quindi, individuare quale sia la sede di lavoro del dipendente. Ai fini fiscali la **sede di lavoro abituale** del dipendente può essere identificata con il **territorio comunale** presso cui è ubicata la **sede dell'impresa** presso cui il lavoratore opera (quindi non solo la sede principale dell'impresa, ma anche eventualmente una sede secondaria, una filiale, una sede amministrativa o produttiva, ecc.). L'indicazione della sede presso cui il lavoratore presta la sua opera può essere esplicitamente indicata nel **contratto** di lavoro o desumersi da chiari **elementi fattuali** collegati all'attività stessa del dipendente: tuttavia, è bene che la stessa sia identificabile in modo inequivocabile, al fine di poter con certezza definire quando lo spostamento del lavoratore possa inquadarsi come trasferta e quando ciò non sia possibile.

Infine, si sottolinea che il carattere di temporaneità e provvisorietà, che qualifica lo spostamento del dipendente come trasferta, si manifesta ogni qual volta il lavoratore si trattienga lontano dalla propria sede di lavoro per la durata necessaria allo svolgimento del proprio incarico, ma poi, al termine dello stesso, faccia ritorno alla propria sede lavorativa abituale. Pertanto, uno **spostamento** sarà definibile come **provvisorio** e **temporaneo** in virtù del carattere di **non definitività** dello stesso, e **non** anche in funzione della sua **durata** (che potrebbe risultare anche prolungata in funzione della tipologia di incarico da svolgere).

## 2. SISTEMI di RIMBORSO

Dal punto di vista fiscale è possibile identificare **tre sistemi di rimborso** delle spese sostenute in trasferta dal dipendente:

- **sistema analitico** (o rimborso a piè di lista);
- **sistema forfetario** (o rimborso tramite indennità/diaria);
- **sistema misto**.

Il sistema analitico presuppone che le spese rimborsate siano **adeguatamente documentate** (es. fattura, ricevuta fiscale integrata con i dati del dipendente, nota spese riepilogativa intestata al dipendente con la relativa documentazione a supporto, ecc.). Diversamente il sistema a *forfait* implica un rimborso tramite la corresponsione di una **determinata indennità, indipendente dall'esborso effettivamente** sostenuto dal dipendente. Infine, il sistema misto attinge da entrambi i precedenti metodi: accanto all'**indennità di trasferta**, il datore di lavoro eroga dei **rimborsi analitici** per le spese documentate di vitto e/o alloggio.

## 3. LAVORO DIPENDENTE e RIMBORSI SPESE

Il D.P.R. 917/1986 afferma che «*il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro*» (art. 51, co.1, D.P.R. 917/1986). In base al dettato normativo rientrerebbero nella definizione di redditi di lavoro dipendente **anche i rimborsi spese** ricevuti dal **dipendente** per le **trasferte**.

Tuttavia, il Legislatore in tema di rimborsi delle spese sostenute dal dipendente in occasione di trasferte ha voluto dettare una specifica norma, contenuta nel co. 5 dell'art. 51, D.P.R. 917/1986. Secondo tale norma la tassazione delle indennità o dei rimborsi spese erogati per le trasferte differisce a seconda che dette trasferte siano effettuate:

- all'interno del territorio comunale in cui vi è la sede di lavoro del dipendente (**trasferte infracommunali**);
- al di fuori del territorio comunale in cui vi è la sede di lavoro del dipendente (**trasferte extracomunali**).

Nel primo caso (trasferte infracommunali) qualsiasi indennità o rimborso di spese ricevuto è oggetto di **tassazione** in quanto componente di reddito da lavoro dipendente; unica **eccezione** sono i **rimborsi di spese di trasporto comprovate** da documenti provenienti dal **vettore** stesso.

Diversamente, in occasione di trasferte extracomunali, la tassazione dei relativi rimborsi di spese/indennità varia in funzione del sistema di rimborso:

- **sistema analitico**: il rimborso di spese di viaggio, trasporto, vitto e alloggio **non è imponibile**, purché adeguatamente **documentate**; le altre spese, anche non documentabili (es. mance, parcheggi, depositi bagagli, ecc.), eventualmente sostenute dal dipendente, **non** concorrono alla **formazione del reddito** fino all'importo massimo giornaliero di **15,49 euro**, ovvero **25,82 euro** per le trasferte all'**estero**;
- **sistema forfetario**: l'indennità corrisposta è **imponibile solamente** per la **parte che eccede** il limite giornaliero di **46,48 euro**, ovvero **77,47 euro** per le trasferte all'**estero**, al netto delle spese di viaggio e trasporto; se l'**alloggio** o il **vitto** sono forniti **gratuitamente**, l'indennità non tassabile si riduce di **un terzo**; se l'**alloggio** e il **vitto** sono forniti **gratuitamente**, l'indennità non tassabile si riduce di **due terzi**;
- **sistema misto**: se l'**alloggio** o il **vitto** sono **rimborsati analiticamente**, l'indennità corrisposta è **imponibile solamente** per la **parte che eccede** il limite giornaliero di **30,99 euro**, ovvero **51,65 euro** per le trasferte all'**estero**, al netto delle spese di viaggio e trasporto; se l'**alloggio** e il

vitto sono **rimborsati analiticamente**, l'indennità giornaliera **non tassabile** è di **15,49 euro**, ovvero **25,82 euro** per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e trasporto.

I **rimborsi analitici delle spese di viaggio** (anche sotto forma di indennità chilometrica) e di trasporto per trasferte extracomunali **non** concorrono, comunque, a formare il **reddito** quando le spese

## RIMBORSI per TRASFERTE – REGIMI ai FINI delle IMPOSTE sul REDDITO

Soggetti	Trasferta comunale	Trasferta extracomunale		
		Rimborso analitico	Rimborso forfetario	Rimborso misto
<b>Dipendente</b>	Qualsiasi indennità o rimborso di spese è oggetto di tassazione; unica eccezione sono i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore stesso.	Il rimborso di spese di viaggio, trasporto, vitto e alloggio non è imponibile, purché adeguatamente documentato; le altre spese, anche non documentabili non concorrono alla formazione del reddito fino all'importo massimo giornaliero di 15,49 euro, ovvero 25,82 euro per le trasferte all'estero; i rimborsi analitici delle spese di viaggio (anche sotto forma di indennità chilometrica) e di trasporto non concorrono a formare il reddito.	L'indennità corrisposta è imponibile solamente per la parte che eccede il limite giornaliero di 46,48 euro, ovvero 77,47 euro per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e trasporto; se l'alloggio o il vitto sono forniti gratuitamente, l'indennità non tassabile si riduce di un terzo; se l'alloggio e il vitto sono forniti gratuitamente, l'indennità non tassabile si riduce di due terzi; i rimborsi analitici delle spese di viaggio (anche sotto forma di indennità chilometrica) e di trasporto non concorrono a formare il reddito.	Se l'alloggio o il vitto sono rimborsati analiticamente, l'indennità corrisposta è imponibile solamente per la parte che eccede il limite giornaliero di 30,99 euro, ovvero 51,65 euro per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e trasporto; se l'alloggio e il vitto sono rimborsati analiticamente, l'indennità giornaliera non tassabile è di 15,49 euro, ovvero 25,82 euro per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e trasporto; i rimborsi analitici delle spese di viaggio (anche sotto forma di indennità chilometrica) e di trasporto non concorrono a formare il reddito.
<b>Impresa</b>	Interamente deducibili, fatta eccezione per le spese di vitto e alloggio deducibili nel limite del 75%.	I rimborsi erogati sono deducibili nel limite giornaliero di 180,76 euro per le trasferte in Italia e di 258,23 euro per le trasferte all'estero.	Interamente deducibili.	Interamente deducibili.

stesse vengono rimborsate sulla base di **idonea documentazione**.

Per quanto riguarda la documentazione inerente al viaggio e al trasporto, mentre le spese per i **viaggi compiuti con mezzi pubblici** (ferrovie, aerei, ecc.) sono **direttamente documentabili** mediante l'esibizione da parte del dipendente dei relativi biglietti, quelle per i viaggi compiuti con **mezzi del dipendente** devono essere determinate dallo stesso datore di lavoro sulla base di **elementi concordanti**, sia diretti che indiretti.

Per le trasferte **al di fuori del Comune** sede di lavoro del dipendente con utilizzo di auto privata, il rimborso delle spese di viaggio deve essere computato con il metodo dell'**indennità chilometrica** secondo le tabelle elaborate dall'Acì. Detti rimborsi per trasferte extracomunali sono **esclusi da tassazione** in capo al dipendente; diversamente sono **tassati** se relativi a trasferte avvenute nell'ambito del **territorio comunale**.

Relativamente all'**indennità chilometrica** per le **trasferte fuori dal Comune** in cui il dipendente ha la sede di lavoro, al fine di consentire l'esclusione dalla formazione del reddito di lavoro dipendente dell'indennità chilometrica, **non è necessario** che il datore di lavoro provveda al rilascio di un'**espressa autorizzazione scritta** che contenga tutti i dati relativi alla percorrenza e al tipo di autoveettura ammessa per il viaggio, ma è sufficiente che, in sede di liquidazione, l'ammontare dell'indennità venga determinato con riguardo alla **percorrenza**, al **tipo di automezzo** usato dal dipendente e al costo chilometrico ricostruito secondo il tipo di autoveettura; tali elementi devono risultare dalla **documentazione interna** conservata dal datore di lavoro.

## 4. DEDUCIBILITÀ dei RIMBORSI SPESE

L'art. 95, co. 3, D.P.R. 917/1986 prevede alcune specifiche **limitazioni** alla **deducibilità** delle spese di **vitto e alloggio** sostenute per le trasferte effettuate dal dipendente **al di fuori del territorio comunale**.

I **rimborsi** delle spese relative a **somministrazione** di alimenti e bevande e a **prestazioni** alberghiere per **trasferte** effettuate all'**interno del Comune** di lavoro sono **deducibili**, ai fini delle imposte dirette, nella misura del **75%** del loro ammontare (C.M. 3.3.2009, n. 6/E).

In relazione alle **limitazioni di deducibilità delle spese** di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate dal dipendente **al di fuori del territorio comunale**, l'art. 95, co. 3, D.P.R. 917/1986, prevede che:

- «*le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori del territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore ad euro 180,76 per le trasferte in Italia e a 258,23 euro per le trasferte all'estero*»;
- qualora il dipendente o il titolare dei rapporti di collaborazione «*sia autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato (...) 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, ovvero 20 se con*

LA CIRCOLARE DI

**LA SETTIMANA**  
fiscale

**Direttore Responsabile:** Ennio Bulgarelli  
**Coordinatore Editoriale:** Mauro Rampinelli

GRUPPO **24** ORE

**V**<sup>24</sup> Valore aggiunto  
per Imprese  
e Professionisti

**Proprietario ed Editore:** Il Sole 24 ORE  
**Presidente:** Giancarlo Cerutti  
**Direttore Generale Area Professionale:** Eraldo Minella  
**Sede legale e direzione:**  
Via Monte Rosa n. 91 20149 MILANO  
**Redazione:** Donatella Anesi - Martina Brunelli - Ilaria Callegari - Elisa Chizzola - Roberta Coser - Silvano Marchi - Paolo Sardi  
**Sede:** Galleria dei Legionari Trentini n. 5 38122 Trento - Telefono 0461.20731 Fax 0461.239268  
**Periodico settimanale** registrato presso il Tribunale

di Milano n. 578 del 18.12.2009

**Abbonamenti 2010: Annuo € 189,00**

**Servizio Clienti Periodici:** via Tiburtina Valeria, km 68,700 - 67061 Carsoli (AQ) -

Tel. 023022.5680 oppure 063022.5680 Fax 023022.5400 oppure 063022.5400

**e-mail:** servizioclienti.periodici@ilsole24ore.com

**Concessionaria esclusiva di pubblicità:** Focus Media Advertising "FME Advertising Sas di Elena Anna Rossi & C."

**Sede legale:** P.zza A. de Gasperi n. 15 21040 Gerenzano (VA)

**Direzione e Uffici:** Via Canova n. 19 20145 Milano tel. 02.3453.8183 - fax 02.3453.8184 - e-mail: info@focusmedia.it

Le fotocopie per uso personale del lettore possono essere effettuate nei limiti del 15% di ciascun volume/fascicolo di periodico dietro pagamento alla SIAE del compenso previsto dall'art. 68, commi 4 e 5, della legge 22 aprile 1941, n. 633.

Le riproduzioni effettuate per finalità di carattere professionale, economico o commerciale o comunque per uso diverso da quello personale possono essere effettuate a seguito di specifica autorizzazione rilasciata da AIDRO, Corso di Porta Romana n. 108, Milano 20122, e-mail [segreteria@aidro.org](mailto:segreteria@aidro.org) e sito web [www.aidro.org](http://www.aidro.org)

[www.24orefrizzera.it](http://www.24orefrizzera.it)

Rivista licenziata il 17 marzo 2010

motore diesel».

Alla luce delle suddette considerazioni, dal punto di vista dell'**impresa**, la **misura della deducibilità** dei rimborsi delle spese per **trasferte extracomunali** dipende dalla scelta del **metodo di rimborso** delle medesime: in caso di ricorso al rimborso analitico a piè di lista, i limiti giornalieri di deducibilità delle somme erogate sono di 180,76 euro per le trasferte in Italia e di 258,23 euro per le trasferte all'estero; mentre nei casi di rimborso forfetario e rimborso misto, non v'è alcun limite di deduzione dal reddito di impresa.

Per le **trasferte al di fuori del Comune** è in ogni caso **escluso il limite di deducibilità del 75%**.

## Prestazioni alberghiere e di ristorazione

A partire dal **periodo d'imposta successivo a**

quello in corso al **31.12.2008**, le spese alberghiere e di ristorazione relative all'attività d'impresa, artistica o professionale sono deducibili con alcune limitazioni:

- per le **imprese** è deducibile il **75%** delle spese sostenute;
- per il **professionista** è deducibile il **75%** delle spese sostenute, nel **limite del 2% dei compensi** percepiti.

Peraltro, detta **limitazione non opera**, per espressa previsione normativa, per i costi sostenuti dai **dipendenti e collaboratori** nell'espletamento delle trasferte di lavoro effettuate **fuori dal territorio comunale**, per i quali rimangono invariati i limiti di deducibilità disposti dall'art. 95, co. 3, D.P.R. 917/1986.

Naturalmente, la deducibilità dei costi per prestazioni alberghiere e di ristorazione è imprescindibilmente subordinata al generale **principio di inerenza** dei costi all'attività esercitata.

Simone Allodi e Susj Castenetti

## SistemaFRIZZERA

NUOVA  
EDIZIONE



## PROFESSIONISTI e FISCO

di B. Frizzera, C. Delladio e M. Jannaccone

La riedizione del volume dedicato all'analisi dei **regimi fiscali e contabili di artisti e professionisti** costituisce la Guida indispensabile per ogni professionista per affrontare con tranquillità tutte le problematiche legate alla scelta e alla gestione del regime fiscale e contabile.

Il volume affronta tutte le principali voci con le quali ogni professionista ha a che fare quotidianamente, dallo studio professionale agli **immobili** in generale, dall'**auto** alle **dotazioni informatiche**, fornendo per ciascuna di esse utili indicazioni operative per il corretto trattamento fiscale e contabile.

Trovano spazio nella trattazione tematiche legate alla **privacy** e ai nuovi **obblighi antiriciclaggio**, accanto a temi più propriamente fiscali quali la congruità agli **studi di settore** e, in generale, l'accertamento delle imposte.

Pagg. 352 – € 35,00

Il prodotto è disponibile anche nelle librerie professionali.

Trova quella più vicina all'indirizzo [www.librerie.ilsolo24ore.com](http://www.librerie.ilsolo24ore.com)

GRUPPO24ORE

La cultura dei fatti