



CONSIGLIO NAZIONALE DEI GEOLOGI

VIA VITTORIA COLONNA, 40 - 00193 ROMA
TEL. (06) 68807736 - 68807737 - FAX (06) 68807742
E-mail: cng@geologi.it

A tutti gli
Ordini Regionali dei Geologi

LORO SEDI

Roma, 3 giugno 2002
Rif. P/CR.c/2022

CIRCOLARE N° 166

OGGETTO: Rimborsi spese dei Consiglieri degli Ordini

Dal 1° gennaio 2001 il settore delle Collaborazioni coordinate e continuative ha subito una profonda modificazione ai sensi dell'art. 34 L.342/2000.

I redditi così prodotti vengono assimilati a quelli di lavoro dipendente e conseguentemente mutano le fattispecie ad essi collegati (rimborsi spese, ecc.).

Tale fattispecie è applicabile ai Consiglieri degli Ordini anche se le loro cariche sono gratuite.

Preliminarmente occorre fare delle precisazioni:

1. Il rimborso spese è escluso dalla tassazione nel caso siano state sostenute nell'interesse dell'Ente;
2. Le indennità ed i rimborsi debbono essere corrisposte per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale in cui è fissata la sede di lavoro. Ai sensi dell'art. 48 comma 5 del TUIR, meglio precisato nella Circolare della Agenzia delle Entrate – Dir. Centrale Normativa e Contenzioso n° 7 del 26 gennaio 200, per il trattamento fiscale applicabile alle indennità di trasferta e rimborsi spese corrisposti ai collaboratori (leggi Consiglieri) occorre fare riferimento al domicilio fiscale degli stessi.

Sono esonerate dalla tassazione le seguenti spese:

1. Consiglieri aventi il domicilio fiscale all'interno del territorio comunale

1.1 Ricevute taxi, biglietto autobus laddove siano dimostrate le attività svolte per l'Ente (art. 48 comma 2 lett. d D.P.R. 917/86).

2. Consiglieri aventi il domicilio fiscale fuori dal territorio comunale

- 2.1 Ricevute taxi, biglietto autobus laddove siano dimostrate le attività svolte per l'Ente (art. 48 comma 2 lett. d D.P.R. 917/86).
- 2.2 Indennità di trasferta calcolate in modo forfettario di importo giornaliero pari a € 46,48, per le trasferte effettuate in Italia, e ad € 77,46 per quelle effettuate all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto (art. 48, comma 5 D.P.R. 917/86).
- 2.3 In alternativa si può optare per il rimborso a piè di lista delle spese di vitto, alloggio, viaggio o trasporto debitamente documentati e rimborso giornaliero forfettario di € 15,49 in Italia e di € 25,82 fuori dal territorio italiano (art.48 comma 5 D.P.R. 917/86). Adottando questa fattispecie il Consigliere può indicare analiticamente nella nota le spese diverse sostenute (per es.: telefono, parcheggio), assoggettando a tassazione l'importo eccedente il limite forfettario sopraindicato.
- 2.4 In alternativa si può optare per il rimborso a piè di lista delle sole spese di vitto o alloggio e, quindi, l'indennità massima è di € 30,98 in Italia e di € 61,64 all'estero (art. 48 comma 5 D.P.R. 917/86);
- 2.5 Il rimborso delle spese di viaggio effettuato con auto propria, regolamentato dall'art. 8 della L. 417 del 26/7/1978, è basato sull'indennità chilometrica, la cui misura è ragguagliata ad un quinto del prezzo di un litro di benzina vigente nel tempo.
- N.B.: Per i punti 2.2, 2.3, 2.4 vedere prospetto "Limiti da rispettare" inseriti a pag. 47 della Guida normativa del Sole 24 Ore allegata alla presente circolare.

Sulla quota parte dei rimborsi eccedenti questi limiti occorrerà applicare la ritenuta d'acconto.



IL PRESIDENTE
Pietro Antonio De Paola

Allegati:

artt. 8 e 9 L. n° 417/1978;

art. 48 DPR 917/1986;

Guida normativa Sole 24Ore – Dossier 4 – Aprile 2001 "Tre possibilità per il rimborso delle trasferite"

Legge n. 417 del 26 luglio 1978**Adeguamento del trattamento economico di missione e di trasferimento dei dipendenti statali****Art. 8**

La misura dell'indennità chilometrica di cui al primo comma dell'art. 15 della legge 18 dicembre 1973, n. 836, è raggugliata ad un quinto del prezzo di un litro di benzina super vigente nel tempo.

Sulle misure risultanti va operato l'arrotondamento per eccesso a lira intera.

Il dipendente statale trasferito di autorità, per il trasporto di mobili e masserizie può servirsi, nei limiti di peso consentiti e previa autorizzazione dell'amministrazione di appartenenza, di mezzi diversi dalla ferrovia. In tal caso le spese saranno rimborsate con una indennità chilometrica di L. 60 a quintale o frazione di quintale superiore a 50 chilogrammi, fino ad un massimo di 40 quintali per i mobili e le masserizie e di un quintale a persona per il bagaglio. Il rimborso non potrà comunque superare la spesa effettivamente sostenuta e documentata.

Al dipendente è rimborsata inoltre l'eventuale spesa sostenuta per pedaggio autostradale.

L'indennità dovuta per i percorsi o frazioni di percorso non serviti da ferrovia o altri servizi di linea e quella per i percorsi effettuati a piedi in zone prive di strada, a norma degli articoli 12, settimo comma, e 19, terzo comma, della legge 18 dicembre 1973, n. 836, sono elevate, rispettivamente, a L. 100 ed a L. 150 a chilometro.

L'indennità prevista dall'art. 19, comma quarto, della stessa legge è elevata a L. 150 a chilometro.

Le indennità di cui ai commi terzo, quinto e sesto del presente articolo sono rideterminate annualmente ai sensi del precedente art. 1, nei limiti dell'aumento percentuale apportato all'indennità di trasferta.

Art. 9

Quando particolari esigenze di servizio lo impongano e qualora risulti economicamente più conveniente, l'uso del proprio mezzo di trasporto può essere autorizzato, con provvedimento motivato, anche oltre i limiti della circoscrizione provinciale.

DPR n. 917 art. 48

ai comuni per l'esercizio di pubbliche funzioni, ai membri delle commissioni tributarie, ai giudici di sorveglianza, ad esclusione di quelli che sono stati allo Stato;

nella legge 31 ottobre 1965, n. 1261, e all'art. 114, percepite dai membri del Parlamento nazionale indennità, comunque denominate, percepite in virtù di cui agli artt. 114 e 135 della Costituzione del 1946 nonché i conseguenti assegni vitalizi percepite dalle suddette cariche elettive e funzioni di pubblica;

il tempo determinato, costituite a titolo oneroso, di natura previdenziale. Le rendite aventi funzione preda contratti di assicurazione sulla vita stipulati tutto per la vigilanza sulle assicurazioni private dello Stato, o quivi operanti in regime di stabilimento, che non consentano il riscatto della rendita erogazione;

che di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993,

unque denominati, alla cui produzione non contribuiscono, compresi quelli indicati alle lettere a) e b) e g), esclusi quelli indicati all'art. 41;

attività impegnati in lavori socialmente utili in conformità delle norme.

nel comma 1 sono assimilati ai redditi di lavoro cooperativo sia iscritta nel registro prefettizio o di partecipazione, che nel suo statuto siano inderogabilmente stabiliti dalla legge e che tali principi

alle lettere e), f), g), b) e i) del comma 1 l'assimilazione che comporta le detrazioni previste dall'art. 13.

1, lett. b), legge 21 novembre 2000, n. 342, con la decorrenza prevista

20, D.L. 1° ottobre 1996, n. 510, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1997, n. 101, D.Lgs. 2 settembre 1997,

lett. a), n. 2), D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314, a decorrere dal 1° gennaio

lett. a), n. 3), D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314, a decorrere dal 1° gennaio

1, lett. d), D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47. A norma dell'art. 16, D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47, del presente decreto si applicano per i contratti stipulati a decorrere

Comma 1, lett. b-bis): aggiunta dall'art. 13, comma 7, D.Lgs. 21 aprile 1993, n. 124, come sostituita dall'art. 11, comma 1, legge 8 agosto 1995, n. 355 e, successivamente sostituita dall'art. 10, comma 1, lett. e), D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47, con la decorrenza e le modalità stabilite dal combinato disposto dell'art. 12, comma 1 e dell'art. 19, comma 1, dello stesso decreto.

Comma 1, lett. d): modificata dall'art. 13, comma 1, lett. a), D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505.

Comma 1, lett. f): aggiunta dall'art. 1, legge 11 dicembre 1990, n. 381 e, successivamente, sostituita dall'art. 2, comma 1, lett. a), n. 4), D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314, a decorrere dal 1° gennaio 1998

Comma 3: modificato dall'art. 2, comma 1, lett. b), D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

ART. 48 – DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE

1 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. Si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in genere, corrisposti dai datori di lavoro entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono.

2 Non concorrono a formare il reddito:

a) i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge; i contributi di assistenza sanitaria versati dal datore di lavoro o dal lavoratore ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale per un importo non superiore complessivamente a lire 7.000.000; fino all'anno 2002 e a lire 6.000.000 per l'anno 2003, diminuite negli anni successivi in ragione di lire 500.000 annue fino a lire 3.500.000. Fermi restando i suddetti limiti, a decorrere dal 1° gennaio 2003 il suddetto importo è determinato dalla differenza tra lire 6.500.000 e l'importo dei contributi versati, entro i valori fissati dalla lettera e-ter) del comma 1 dell'art. 10, ai Fondi integrativi del Servizio sanitario nazionale istituiti o adeguati ai sensi dell'art. 9 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, e successive modificazioni;

b) le erogazioni liberali concesse in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti non superiori nel periodo d'imposta a lire 500.000, nonché i sussidi occasionali concessi in occasione di rilevanti esigenze personali o familiari del dipendente e quelli corrisposti a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172;

c) le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro, nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi, o, fino all'importo complessivo giornaliero di lire 10.240, le prestazioni e le indennità sostitutive corrisposte agli addetti ai cantieri edili, ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo o ad unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione;

d) le prestazioni di servizi di trasporto collettivo alla generalità o a categorie di dipendenti; anche se affidate a terzi ivi compresi gli esercenti servizi pubblici; e) i compensi reversibili di cui alle lettere b) ed f) del comma 1 dell'art. 47; f) l'utilizzazione delle opere e dei servizi di cui al comma 1 dell'art. 65 da parte dei dipendenti e dei soggetti indicati nell'art. 12; f-bis) le somme erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per frequenza di asili nido e di colonie climatiche da parte dei familiari indicati nell'art. 12, nonché per borse di studio a favore dei medesimi familiari; g) il valore delle azioni offerte alla generalità dei dipendenti per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a lire 4 milioni, a condizione che non siano riacquistate dalla società emittente o dal datore di lavoro o comunque cedute prima che siano trascorsi almeno tre anni dalla percezione; qualora le azioni siano cedute prima del predetto termine, l'importo che non ha concorso a formare il reddito al momento dell'acquisto è assoggettato a tassazione nel periodo d'imposta in cui avviene la cessione;

g-bis) la differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente, a condizione che il predetto ammontare sia almeno pari al valore delle azioni stesse alla data dell'offerta; se le partecipazioni, i titoli o i diritti posseduti dal dipendente rappresentano una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria o di partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 10 per cento, la predetta differenza concorre in ogni caso interamente a formare il reddito;

h) le somme trattenute al dipendente per oneri di cui all'art. 10 e alle condizioni ivi previste, nonché le erogazioni effettuate dal datore di lavoro in conformità a contratti collettivi o ad accordi e regolamenti aziendali a fronte delle spese sanitarie di cui allo stesso art. 10, comma 1, lettera b). Gli importi delle predette somme ed erogazioni devono essere attestate dal datore di lavoro;

i) le mance percepite dagli impiegati tecnici delle case da gioco (croupiers) direttamente o per effetto del riparto a cura di appositi organismi costituiti all'interno dell'impresa nella misura del 25 per cento dell'ammontare percepito nel periodo d'imposta.

2-bis Le disposizioni di cui alle lettere g) e g-bis) del comma 2 si applicano esclusivamente alle azioni emesse dall'impresa con la quale il contribuente intrattiene il rapporto di lavoro, nonché a quelle emesse da società che direttamente o indirettamente, controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa.

3 Ai fini della determinazione in denaro dei valori di cui al comma 1, compresi quelli dei beni ceduti e dei servizi prestati al coniuge del dipendente o a familiari indicati nell'art. 12, o il diritto di ottenerli da terzi, si applicano le disposizioni relative alla determinazione del valore normale dei beni e dei servizi contenute nell'art. 9. Il valore normale dei generi in natura prodotti dall'azienda e ceduti ai dipendenti è determinato in misura pari al prezzo mediamente praticato dalla

stessa azienda nelle cessioni al grossista. Non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a lire 500.000; se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.

4 Ai fini dell'applicazione del comma 3:

a) per gli autoveicoli indicati nell'art. 54, comma 1, lettere a), c) e m), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, si assume il 30 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia (1) deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti ai dipendenti;

b) in caso di concessione di prestiti si assume il 50 per cento della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di sconto vigenti al termine di ciascun anno e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi. Tale disposizione non si applica per i prestiti stipulati anteriormente al 1 gennaio 1997, per quelli di durata inferiore ai dodici mesi concessi, a seguito di accordi aziendali, dal datore di lavoro ai dipendenti in contratto di solidarietà o in cassa integrazione guadagni o a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172 (2);

c) per i fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato, si assume la differenza tra la rendita catastale del fabbricato aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso, comprese le utenze non a carico dell'utilizzatore e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato stesso. Per i fabbricati concessi in connessione all'obbligo di dimorare nell'alloggio stesso, si assume il 30 per cento della predetta differenza. Per i fabbricati che non devono essere iscritti nel catasto si assume la differenza tra il valore del canone di locazione determinato in regime vincolistico o, in mancanza, quello determinato in regime di libero mercato, e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato.

5 Le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente lire 90.000 al giorno,

(1) Per le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autoveature e motocicli elaborate dall'Automobile club d'Italia, si veda il comunicato 16 dicembre 1997, il comunicato 9 dicembre 1999 e il comunicato 28 dicembre 2000.

(2) Per la ricomprensione nella base imponibile ai fini previdenziali e assistenziali del 50 per cento della differenza tra il costo aziendale della provvista relativa ai mutui e prestiti ed il tasso agevolato applicato ai dipendenti, si veda l'art. 2, comma 18, legge 8 agosto 1995, n. 335.

elevate a lire 150.000 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto; in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo. Il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto. In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, nonché i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di lire 30.000, elevate a lire 50.000 per le trasferte all'estero. Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito (1).

6 Le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'esplicitamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, anche se corrisposte con carattere di continuità, le indennità di navigazione e di volo previste dalla legge o dal contratto collettivo, nonché le indennità di cui all'art. 133 del decreto del Presidente della Repubblica 15 dicembre 1959, n. 1229 concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare. Con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e della previdenza sociale, possono essere individuate categorie di lavoratori e condizioni di applicabilità della presente disposizione.

7 Le indennità di trasferimento, quelle di prima sistemazione e quelle equipollenti, non concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare per un importo complessivo annuo non superiore a lire 3 milioni per i trasferimenti all'interno del territorio nazionale e 9 milioni per quelli fuori dal territorio nazionale o a destinazione in quest'ultimo. Se le indennità in questione, con riferimento allo stesso trasferimento, sono corrisposte per più anni, la presente disposizione si applica solo per le indennità corrisposte per il primo anno. Le spese di viaggio, ivi comprese quelle dei familiari fiscalmente a carico ai sensi dell'art. 12, e di trasporto delle cose, nonché le spese e gli oneri sostenuti dal dipendente in qualità di conduttore, per recesso dal contratto di locazione in dipendenza dell'avvenuto trasferimento della sede di lavoro, se rimborsate dal datore di lavoro e analiticamente documentate, non concorrono a formare il reddito anche se in caso di contemporanea erogazione delle suddette indennità.

8 Gli assegni di s.c.d.e. e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero costituiscono reddito nella misura del 50 per cento. Se per i servizi prestati all'estero dai dipendenti delle amministrazioni statali la legge prevede la corre-

(1) Per le indennità corrisposte ai trasferisti, si veda l'art. 9-bis, D.L. 29 marzo 1991, n. 103; per quelle corrisposte ai lavoratori inviati all'estero, si veda l'art. 5, D.L. 31 luglio 1987, n. 317 e per quelle corrisposte ai dipendenti delle imprese di autotrasporto, si veda l'art. 11, legge 4 agosto 1984, n. 467.

sposizione di una indennità base e di maggiorazioni ad esse collegate concorre a formare il reddito la sola indennità base nella misura del 50 per cento. Qualora l'indennità per servizi prestati all'estero comprenda emolumenti spettanti anche con riferimento all'attività prestata nel territorio nazionale, la riduzione compete solo sulla parte eccedente gli emolumenti predetti. L'applicazione di questa disposizione esclude l'applicabilità di quella di cui al comma 5.

8-bis In deroga alle disposizioni dei commi da 1 a 8, il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di dodici mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale di cui all'art. 4, comma 1, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398.

9 Gli ammontari degli importi che ai sensi del presente art. non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente possono essere rivalutati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, previa deliberazione del Consiglio dei Ministri, quando la variazione percentuale del valore medio dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati relativo al periodo di dodici mesi terminante al 31 agosto supera il 2 per cento rispetto al valore medio del medesimo indice rilevato con riferimento allo stesso periodo dell'anno 1998. A tal fine, entro il 30 settembre, si provvede alla ricognizione della predetta percentuale di variazione. Nella legge finanziaria relativa all'anno per il quale ha effetto il suddetto decreto si farà fronte all'onere derivante dall'applicazione del medesimo decreto.

Articolo modificato dalla legge 11 dicembre 1990, n. 381, dalla legge 11 agosto 1991, n. 268, dal D.Lgs. 21 aprile 1993, n. 124, dalla legge 24 dicembre 1993, n. 537, dalla legge 23 dicembre 1994, n. 724, dal D.L. 28 giugno 1995, n. 250, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1995, n. 349, dal D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, dalla legge 28 dicembre 1995, n. 549, dalla legge 23 dicembre 1996, n. 662 e, successivamente, sostituito dall'art. 3, comma 1, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

Comma 2, lett. a): modificata dall'art. 1, comma 1, lett. b), D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 41 e, successivamente, modificata dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47. A norma dell'art. 19, comma 1, D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47, il predetto decreto, entrato in vigore il 1° giugno 2000, ha effetto, relativamente ai contributi versati, ai rendimenti maturati, ai contratti stipulati, alle prestazioni maturate, alle rendite erogate, a decorrere dal 1° gennaio 2001.

Comma 2, lett. c): modificata dall'art. 4, comma 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

Comma 2, lett. d): sostituita dall'art. 13, comma 1, lett. b), n. 1, D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505, a decorrere dal 1° gennaio 2000.

Comma 2, lett. f-bis): aggiunta dall'art. 13, comma 1, lett. b), n. 1, D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505, a decorrere dal 1° gennaio 2000.

Comma 2, lett. g): sostituita dall'art. 13, comma 1, lett. b), n. 2, D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505, a decorrere dal 1° gennaio 2000; la presente disposizione non si applica alle assegnazioni di titoli effettuate anteriormente alla predetta data, nonché a quelle derivanti dall'esercizio di opzioni attribuite dal 1° gennaio 1998 fino alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 505/1999.

Comma 2, lett. g-bis): aggiunta dall'art. 13, comma 1, lett. b), n. 2, D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505, a decorrere dal 1° gennaio 2000; la presente disposizione non si applica alle assegnazioni di titoli effettuate anteriormente alla predetta data, nonché a quelle derivanti dall'esercizio di opzioni attribuite dal 1° gennaio 1998 fino alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 505/1999.

Comma 2-bis): inserito dall'art. 13, comma 1, lett. b), n. 3, D.Lgs. 23 dicembre 1999, n. 505, a decorrere dal 1° gennaio 2000; la presente disposizione non si applica alle assegnazioni di titoli effettuate anteriormente alla predetta data, nonché

Tre possibilità per il rimborso delle trasferte

I rimborsi spese prima del 31 dicembre 2000

Anche la disciplina dei rimborsi risulta fortemente innovata rispetto al sistema previgente.

Al fine di inquadrare la portata delle modifiche riepiloghiamo brevemente le principali disposizioni che regolano il sistema vigente fino al 31 dicembre 2000.

Secondo la disciplina previgente contenuta nel comma 8 dell'articolo 50 e delineata dal ministero delle Finanze con la circolare 30 gennaio 1982 n. 8/8/100 i redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa erano rappresentati dall'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta al netto di eventuali deduzioni forfetarie stabilite dalle norme.

Non costituivano invece reddito le somme documentate e rimborsate per spese di viaggio, alloggio e vitto relative alle prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale in cui il collaboratore risultava fiscalmente domiciliato.

In sostanza il rimborso delle spese di viaggio, vitto e alloggio, poteva essere escluso dalla tassazione a condizione che:

- le spese erano sostenute nell'ambito dell'incarico ricevuto (principio dell'inerenza);
- le spese fossero sostenute dal collaboratore "in trasferta".

Quando il collaboratore era in "trasferta" - Il collaboratore coordinato e continuativo era in "trasferta" quando prestava la propria opera fuori del comune di residenza. Pertanto non aveva alcun rilievo la sede dell'impresa: il sindaco bolognese di una società romana era in trasferta tutte le volte che si recava a Roma per svolgere il suo incarico.

Non potevano quindi essere esclusi dal reddito (e quindi dall'applicazione della ritenuta) i rimborsi delle spese di viaggio, vitto e alloggio relativi a prestazioni rese dal collaboratore coordinato e continuativo (ad esempio l'amministratore o il sindaco) nell'ambito del comune in cui quest'ultimo aveva la sua dimora abituale, pur non avendovi il domicilio fiscale.

Non aveva, quindi, nessun rilievo, il comune dove aveva sede il committente, e dove di norma il collaboratore svolgeva la propria attività.

Come avveniva il rimborso - Per il collaboratore coordinato e continuativo l'unico sistema di rimborso ammesso era quello analitico, ovvero a "piè di lista"; l'eventuale riconoscimento di «un'indennità di trasferta» si doveva ricomprendere tra i compensi imponibili. Rimaneva ferma, naturalmente, la deducibilità per l'impresa delle somme rimborsate: si trattava pur sempre di spese per prestazioni di lavoro (autonomo).

La documentazione necessaria - Ai fini dell'esclusione dal reddito e dalla ritenuta i collaboratori in questione erano tenuti a presentare la documentazione originale relativa alle spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute, allegata ad apposite liste di rendiconto compilate dai collaboratori stessi. Tale documentazione d'altra parte doveva essere acquisita nella contabilità dell'azienda per la deducibilità dal proprio reddito. Non era consentita l'esclusione da ritenuta dei rimborsi privi di documentazione; ne consegue che tutti i documenti di spesa dovevano essere allegati alla nota riepilogativa redatta a consuntivo della trasferta, pena l'assoggettamento delle spese stesse a ritenuta Irpef (nonché ai fini del contributo previdenziale Inps del 10-13 per cento). Oltre a tale rendicontazione, era richiesta l'esibizione di apposita nota del sostituto d'imposta, quali lettere d'incarico, verbali di seduta del consiglio di amministrazione, autorizzazioni eccetera, che evidenziavano chiaramente l'inerenza delle spese alle prestazioni rese dai collaboratori fuori del proprio comune. In altri termini si richiedeva che, ad esempio, l'amministratore fosse stato espressamente autorizzato dalla società quando svolgeva missioni fuori del proprio domicilio fiscale per conto della medesima società ovvero che il collaboratore potesse svolgere trasferte per conto del committente a condizione che le stesse erano espressamente previste dall'incarico di collaborazione coordinata e continuativa.

Con riferimento alla documentazione si precisa che se la spesa era giustificata tramite il rilascio di scontrino fiscale, quest'ultimo doveva contenere (pena la sua irrilevanza ai fini delle imposte sui redditi), a partire dal 21 febbraio 1997, oltre all'indicazione della natura, qualità e quantità dei beni ceduti e servizi prestati anche il codice fiscale dell'amministratore. Circa la validità delle altre forme di documentazione andava operata sostanzialmente una distinzione tra:

- d.1) documenti relativi a spese di vitto e alloggio;
- d.2) documenti relativi a spese di viaggio.

Riguardo ai documenti sub d.1) era stato chiarito che essi dovevano essere costituiti da fattura o ricevuta fiscale intestata al collaboratore con l'indicazione del codice fiscale di quest'ultimo ovvero, come si è detto, anche da scontrino fiscale purché riportante il codice fiscale dell'amministratore o collaboratore della società.

Quanto invece ai documenti sub d.2) si specifica che il requisito dell'intestazione non necessitava per alcuni documenti di viaggio (per esempio biglietti ferroviari, scontrini di taxi, eccetera) come pure per i rimborsi delle indennità chilometriche, poiché tali spese potevano ritenersi idoneamente

documentate in quanto correlate le une all'incarico conferito al collaboratore e le altre alla specifica autorizzazione per l'uso dei mezzi propri.

Qualora il collaboratore riceveva invece i rimborsi in forma forfetaria o comunque diversa da quella sopra esplicitata, tali somme concorrevano integralmente (fino alla fine del 2000) alla formazione del reddito del collaboratore.

I rimborsi spese ai collaboratori/dipendenti -

Le somme erogate a titolo di rimborso spese a dipendenti e collaboratori sono una componente del costo aziendale di acquisizione delle prestazioni di lavoro dipendente e, pertanto, sono deducibili nel rispetto dei criteri generali di deducibilità fiscale dei componenti negativi di reddito d'impresa di cui all'articolo 75 del Dpr 917/1986 (competenza; imputazione a conto economico; inerenza; certezza e obiettività determinabilità; annotazione nelle "apposite scritture contabili").

I rimborsi dal 2001 per il collaboratore

L'articolo 48, comma 1, del Tuir stabilisce che sono ricomprese nell'ambito dei compensi imponibili tutte le somme e i valori in genere percepiti in relazione al rapporto di lavoro. La ragione di tale attrazione a tassazione è che a fronte di quelle spese sono già concesse al lavoratore specifiche detrazioni (articolo 13, comma 1, del Tuir) che assorbono interamente ogni costo sostenuto dal lavoratore per la produzione del reddito, il quale viene a costituire, quindi, già un reddito netto.

Da quanto appena detto si può trarre già un primo fondamentale criterio di differenziazione ai fini della qualificazione di un rimborso spese come imponibile o meno, vale a dire che le somme erogate a titolo di rimborso vanno escluse dalla tassazione solo nel caso in cui la spesa sia stata sostenuta

nell'interesse del committente (datore di lavoro). Se, al contrario, il rimborso è corrisposto a copertura di spese sostenute dal collaboratore (o dipendente) per la produzione del reddito, non può parlarsi di rimborso (anche se sotto questa forma viene erogato) ma di retribuzione imponibile.

I rimborsi detassati - Si ritiene di poter affermare quindi, che i rimborsi detassati, sono solo quelli erogati a fronte di spese sostenute nell'interesse del committente (datore di lavoro) e, specificatamente, nello svolgimento di un incarico lavorativo. Tuttavia, ciò ancora non è sufficiente poiché il legislatore fiscale dispone che ai fini della detassazione dei rimborsi, l'incarico lavorativo deve assumere gli specifici connotati della "trasferta", così come si ricava dalla lettura del nuovo comma 5 dell'articolo 48.

A decorrere dal 2001 anche i collaboratori dovranno pertanto dare rilevanza alla disposizione contenuta nell'articolo 48, comma 5, del Tuir.

Va osservato che in tema di reddito di lavoro dipendente l'intero regime delle trasferte è retto dal principio in base al quale il lavoratore è di norma tenuto a svolgere la propria prestazione di lavoro nel luogo stabilito dal datore di lavoro nella lettera di assunzione o nel contratto. In considerazione del fatto che la normativa fiscale prevede una specifica detrazione per le cosiddette spese di produzione del reddito è stato previsto un trattamento di favore unicamente alle indennità e rimborsi spese corrisposte per le trasferte effettuate fuori del territorio comunale in cui è fissata la sede di lavoro.

Il regime delle trasferte

Affinché si possa parlare di trasferta, così come precisato nella circolare ministeriale 23 dicembre 1997 n. 326/E, è necessario che esistano le seguenti condizioni:

LA SEDE SECONDO IL MINISTERO

La risposta del ministero al punto 5.3 della circolare 26 gennaio 2001 n. 7

D. Per determinate categorie di collaboratori, come ad esempio gli amministratori di società, spesso non viene contrattualmente determinata la sede di lavoro. In tale ipotesi, ai fini del trattamento tributario delle indennità percepite per le trasferte e dei rimborsi spese si può fare riferimento alla residenza dei collaboratori, come nella previgente disciplina?

R. Per il trattamento fiscale applicabile alle indennità di trasferte e rimborsi spese corrisposti ai collaboratori coordinati e continuativi, occorre fare riferimento, così come per quelli corrisposti ai lavoratori dipendenti, alla disciplina contenuta nell'articolo 48, comma 5, del Tuir. In particolare, tale norma considera trasferta la prestazione dell'attività lavorativa resa fuori dalla sede di lavoro: tale sede è determinata dal datore di lavoro ed è generalmente indicata nella lettera o contratto di assunzione. Tuttavia per alcune attività di collaborazione coordinata e continuativa non è possibile, in virtù delle caratteristiche peculiari della prestazione svolta, determinare contrattualmente la sede di lavoro né identificare tale sede con quella della società. In tale ipotesi, ai fini dell'applicazione del comma 5 dell'articolo 48 del Tuir occorre far riferimento al domicilio fiscale del collaboratore. Tale criterio può essere utilizzato ad esempio per gli amministratori di società o enti sempreché dall'atto di nomina non risulti diversamente individuata la sede di lavoro.

IL CONCETTO DI TRASFERTA

Luogo di lavoro	Rilevanza fiscale
Regola generale	Attività svolta fuori dalla sede di lavoro (a)
Deroga: <ul style="list-style-type: none"> • Sede non identificata • Luogo indicato nella lettera o nel contratto di assunzione o nell'atto di nomina 	Attività svolta fuori dal domicilio fiscale del collaboratore Attività svolta fuori dal luogo identificato

(a) È la regola fissa inderogabile, per il rapporto di lavoro dipendente.

- la trasferta presuppone uno spostamento dalla sede di lavoro che può presumersi essere il luogo generalmente indicato nel contratto;
- la trasferta deve necessariamente essere temporanea, onde evitare di rientrare nel cosiddetto "trasferimento".

Tuttavia per alcune attività di collaborazione coordinata e continuativa non è possibile, in virtù delle caratteristiche peculiari della prestazione svolta, determinare contrattualmente la sede di lavoro né identificare tale sede con quella della società.

In tale ipotesi (come si vedrà meglio più avanti) ai fini dell'applicazione del comma 5 dell'articolo 48 del Tuir occorre fare riferimento al domicilio fiscale del collaboratore.

I chiarimenti del Fisco sulla sede di lavoro -

L'applicazione in modo indiscriminato a tutti i collaboratori coordinati e continuativi delle disposizioni sopra richiamate avrebbe tuttavia generato delle situazioni assurde (basti pensare all'amministratore straniero di una società italiana). L'amministrazione finanziaria, resosi conto delle possibili conseguenze, anche alla luce delle numerose critiche arrivate dalla dottrina, è quindi intervenuta chiarendo che per alcune attività di collaborazione coordinata e continuativa non è possibile contrattualmente definire la sede di lavoro né identificare tale sede con quella della società. Pertanto, ai fini dell'applicazione della disposizione dell'articolo 48, comma 5, del Dpr 917/1986, sarà necessario fare riferimento al domicilio fiscale del collaboratore. A tale proposito viene sottolineato che tale criterio può essere utilizzato, ad esempio (e dunque

non soltanto), per gli amministratori di società o enti a condizione che, naturalmente, dall'atto di nomina non risulti diversamente individuata la sede di lavoro. Il concetto che sembra trasparire dalla pronuncia ministeriale è dunque quello di assumere il riferimento al domicilio fiscale dell'amministratore come orientamento generale. Contemporaneamente, però, non si nega in linea di principio la possibilità di adottare lo stesso criterio anche ai soggetti diversi dagli amministratori.

In definitiva si ribadisce che si considera trasferta la prestazione dell'attività lavorativa svolta fuori dalla sede di lavoro, che è determinata dalle parti e normalmente indicata nella lettera o contratto di "assunzione". Per i collaboratori, se l'atto di nomina non dispone diversamente, vale il domicilio fiscale del collaboratore.

Sostanzialmente, ai soli fini della qualificazione della trasferta, è possibile in determinati casi applicare ancora la vecchia disciplina prevista in vigore dell'articolo 50, comma 8, del Tuir.

La trasferta nell'ambito del territorio comunale - Per quanto riguarda le trasferte nell'ambito del territorio comunale, la normativa conferma la tassazione integrale delle indennità e dei rimborsi spese corrisposti in connessione delle stesse, indipendentemente dall'ampiezza del comune in cui il collaboratore ha la sede di lavoro, e con la sola esclusione dei rimborsi delle spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore a supporto dei quali, come riconosciuto dal ministero delle Finanze nell'ambito della circolare ministeriale n. 326/E, oltre alla documentazione rilasciata dal vetto-

IL TRATTAMENTO FISCALE PER SPOSTAMENTI NEL COMUNE

Trattamento fiscale dei rimborsi spese

Spese rimborsate	Reddito del collaboratore/dipendente	Ritenuta
Trasporto con vettore	NO	NO
Rimborso km per auto propria	SI	SI
Altre	SI	SI

re (biglietto dell'autobus, ricevuta del taxi eccetera), non sembra, che sia più necessaria, ai fini della dimostrazione della trasferta, una specifica lettera di incarico ma è sufficiente che dalla documentazione interna risulti in quale giorno l'attività del collaboratore è stata svolta all'esterno della sede di lavoro.

Si ritiene comunque che la lettera di incarico al collaboratore-dipendente sottoscritta dal proprio caposervizio, contenente la destinazione e la durata della "trasferta", rimane il documento più efficace per poter fornire una dimostrazione delle spese sostenute.

La trasferta fuori dal territorio comunale - Per quanto riguarda le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale, fatta salva in ogni caso la possibilità di rimborso delle spese di viaggio e trasporto anche sotto forma di indennità chilometrica, non dovrebbero sussistere dubbi in merito all'applicabilità dei regimi di ristoro fino a oggi tipici dei dipendenti.

In tal caso l'impresa rifonde agli amministratori e ai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa le spese sostenute per poter realizzare la prestazione mediante metodi di rimborso pre-stabiliti.

La disciplina dei rimborsi

Il "rimborso spese" è esclusivamente individuato come una mera rifusione degli oneri e/o degli esborsi sostenuti dall'interessato a favore dell'azienda per le prestazioni lavorative poste in essere in luogo diverso dall'abituale sede di lavoro.

In particolare potranno essere utilizzati tre sistemi alternativi di rimborsi di seguito esaminati.

a) Indennità forfetaria

Se al collaboratore (o dipendente) viene corrisposta un'indennità di trasferta, in maniera forfetaria, l'articolo 48, comma 5, del Tuir, prevede il regime fiscale di:

- esonero da tassazione per la parte di indennità non eccedente l'importo di lire 90.000 giornaliere per le trasferte effettuate in Italia (elevato a lire 150.000 giornaliere per trasferte effettuate all'estero), escluse le spese di viaggio e di trasporto, anche sotto forma di indennità chilometrica quando sono rimborsate separatamente sulla base di idonea documentazione;
- assoggettamento a tassazione: per tutti i rimborsi di spese, diversi da quelli di viaggio, anche se analiticamente documentati, corrisposti in aggiunta all'indennità di trasferta erogata in maniera forfetaria.

In merito a tale sistema di rimborso la circolare ministeriale n. 326/E precisa che la quota di indennità che non concorre a formare il reddito imponibile del collaboratore non subisce alcuna riduzione in relazione alla durata della trasferta e, pertanto, anche per le trasferte inferiori alle 24 ore o che non comportano alcun pernottamento fuori sede la quo-

ta di franchigia esente resta fissata a lire 90.000 (lire 150.000 per le trasferte all'estero).

I limiti di detassazione per le indennità di trasferta

	ITALIA	ESTERO
DIARIA	90.000	150.000

+ Spese di viaggio

Per esempio

Trasferta di un collaboratore in Italia

- Durata della trasferta 5 giorni
- Spese di viaggio e trasporto analiticamente documentate lire 300.000
- Rimborso erogato lire 1.000.000
- Somme non soggette a tassazione lire 450.000 (90.000 x 5)
- Reddito da assoggettare a tassazione in capo al collaboratore lire 250.000 (1.000.000 - 300.000 - 450.000)

b) Rimborso misto

Il committente (datore di lavoro) può anche optare per un sistema misto di rimborso, corrispondendo in parte un'indennità e in parte rifondendo le spese "a piè di lista", sempre sulla base della presentazione di idonea documentazione.

In tal caso viene prevista una riduzione della quota-parte-detassata ("franchigia") delle indennità corrisposta nella misura di:

- un terzo (da 90.000 a 60.000 lire per le trasferte nazionali; da 150.000 a 100.000 lire per quelle estere) in caso di vitto o di alloggio rimborsato a piè di lista o di vitto o di alloggio fornito gratuitamente dal datore di lavoro;
- di due terzi (da 90.000 a 30.000 lire per le trasferte nazionali; da 150.000 a 50.000 lire per le trasferte estere) nel caso in cui il rimborso a piè di lista riguardi sia le spese di vitto che quelle di alloggio, ovvero nel caso in cui il vitto e l'alloggio siano forniti gratuitamente dal datore di lavoro. Le spese di viaggio e di trasporto sono sempre rimborsabili a parte, anche sotto forma di indennità chilometrica, qualora siano analiticamente documentate.

Eventuali e ulteriori rimborsi di spese diverse da quelle per vitto, alloggio viaggio o trasporto viene interamente assoggettato a tassazione; in pratica la franchigia forfetaria ridotta o super ridotta già contiene il massimo ristoro detassabile delle spese di trasferta diverse dalle principali (quali ad esempio lavanderia, telefono, parcheggio eccetera).

Esempio

Se il committente concede al collaboratore, dietro presentazione della documentazione giustificativa, un rimborso analitico delle spese di vitto (lire 70.000) sostenute nel corso della trasferta in Italia e un'indennità forfetaria di lire 60.000 a fronte delle spese di alloggio, in base alla nuova

Gli aspetti fiscali

disciplina non dovrà essere sottoposta a tassazione alcuna somma atteso che l'indennità forfetaria resta compresa nei limiti di esenzione fissati dall'articolo 48, comma 5, del Tuir (pari a due terzi dell'importo massimo di lire 90.000).

Un'ulteriore fattispecie di rimborso esente da prelievo, disciplinata dal comma 5 dell'articolo 48, appare di rilevante interesse in quanto, anche in questo caso (come per il sistema a piè di lista "puro") implicitamente si ammette che l'indennità forfetaria possa coprire spese di trasferta non rientranti né fra quelle di vitto né fra quelle di alloggio.

La norma stabilisce infatti che l'Irpef non è dovuta allorché al collaboratore in trasferta siano erogate le seguenti somme:

a) rimborso a piè di lista delle spese per vitto e alloggio (ovvero, si ritiene, vitto e alloggio erogati direttamente dal committente);

b) indennità di trasferta esente a copertura delle "altre" spese nel limite ridotto di due terzi (e quindi non soggetta a Irpef fino a lire 30.000 giornaliere, elevate a lire 50.000 per l'estero). Tale procedura si discosta da quella totalmente analitica sotto esaminata dal momento che in quest'ultima si identifica come rimborso spese anche la corresponsione di somme fino a 30.000 ovvero 50.000 lire giornaliere (e quindi in qualche modo da identificare e giustificare all'interno della nota spese riepilogativa di trasferta, ad esempio a fronte di chiamate telefoniche) mentre nel nuovo sistema misto in esame non si richiede evidentemente alcuna giustificazione (dovendo comunque trovare fondamento in un accordo economico collettivo o *ad personam* con il datore di lavoro);

c) esenzione totale delle spese di viaggio e trasporto rimborsate a piè di lista.

Esempio

Qualora il committente corrisponda al collaboratore i seguenti importi, riferiti a una trasferta effettuata sul territorio dello Stato:

- | | |
|---|------------|
| 1. rimborso analitico di vitto e alloggio..... | L. 170.000 |
| 2. indennità forfetaria a copertura delle altre spese | L. 50.000 |
| 3. spese di viaggio e trasporto | L. 280.000 |

Le somme erogate dovranno essere assoggettate a tassazione in capo al collaboratore nella misura di lire 20.000, quale parte eccedente il limite forfetario esente da imposta di lire 30.000, così come stabilito dall'articolo 48, comma 5, del Tuir (pari alla riduzione di due terzi del limite massimo di lire 90.000).

c) Rimborso analitico

Il committente (o datore di lavoro) può scegliere di rimborsare a piè di lista, sulla base del rapporto spese del collaboratore (o dipendente) con allegata la necessaria documentazione, le spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto sopportate dal

collaboratore per l'esecuzione dell'incarico lavorativo fuori sede; in tal caso le somme erogate a titolo di rimborso beneficiano dell'integrale detassazione, quale che sia il loro importo. Le altre spese sostenute per la trasferta, analiticamente attestate dal collaboratore, anche se non documentate (quali, ad esempio, lavanderia, telefono, parcheggio eccetera), sono escluse dalla tassazione fino all'importo massimo giornaliero di 30.000 lire per le trasferte nazionali e di 50.000 lire per le trasferte estere.

In sostanza relativamente alle spese diverse da quelle per vitto, alloggio, viaggio o trasporto sostenute in occasione della trasferta, l'adozione del sistema misto di rimborso non comporta alcun obbligo per il collaboratore ai fini della detassazione del rimborso (né di rendiconto né, tantomeno, di detassazione), mentre l'adozione del sistema a piè di lista implica, sempre ai fini della detassazione, l'onere per il collaboratore di rendere conto delle stesse al datore di lavoro, nel proprio "rapporto spese", con l'ulteriore conseguenza che, ove le spese in discorso superino il limite giornaliero delle 30 o delle 50 mila lire (anche se effettivamente sostenute e documentate) la quota parte del rimborso che eccede quei limiti viene integralmente assoggettata a tassazione.

Esempio**Trasferta di un collaboratore in Italia**

- spese di vitto e alloggio documentate lire 700.000
- spese di viaggio analiticamente documentate lire 300.000
- altre spese non documentate lire 100.000
- il rimborso corrisposto è pari a lire 1.100.000

In tal caso il committente dovrà operare la ritenuta solo su lire 70.000 e, cioè, sulla differenza tra lire 100.000 e lire 30.000 (franchigia prevista dal comma 5 dell'articolo 48).

Nell'ipotesi in cui il committente corrisponda al collaboratore, in occasione della trasferta effettuata in Italia fuori del comune in cui si trova la sede di lavoro, l'importo di lire 310.000 a titolo di rimborso a piè di lista così suddiviso:

- | | | |
|----------------|------------|-------------------|
| 1. vitto | L. 80.000 | (documentata) |
| 2. alloggio | L. 120.000 | (documentate) |
| 3. viaggio | L. 50.000 | (documentate) |
| 4. altre spese | L. 60.000 | (non documentate) |

a seguito della presentazione della nota riepilogativa con allegata la documentazione delle voci 1, 2 e 3 e con l'indicazione della natura delle «altre spese» non documentabili, lo stesso dovrà assoggettare a ritenuta il solo importo di lire 30.000, in quanto eccedente la franchigia di lire 30.000 fissata dal comma 5 dell'articolo 48 del Tuir.

La documentazione delle spese di trasferta - Affinché le spese rimborsate "a piè di lista" al collaboratore possano godere dell'integrale esenzione dell'imposta è necessario che i documenti abbiano i

Collaborazioni coordinate e continuative

Gli aspetti fiscali

I LIMITI DA RISPETTARE

	ITALIA	ESTERO
I limiti per il forfait		
Diaria	90.000	150.000
+ spese di viaggio e trasporto	Nessun limite	Nessun limite
I limiti per il piè di lista		
Spese documentate per vitto, alloggio e trasporto	Nessun limite	Nessun limite
+ altre spese non documentate	30.000	50.000
I limiti per il metodo misto		
Diaria con rimborso a piè di lista delle sole spese di alloggio	60.000	100.000
Diaria con rimborso a piè di lista delle sole spese di vitto	60.000	100.000
Diaria con rimborso a piè di lista delle spese di vitto e di alloggio	30.000	50.000
+ spese di viaggio e trasporto	Nessun limite	Nessun limite

previsti requisiti di validità fiscale e, contemporaneamente, gli oneri siano caratterizzati:

- dall'effettività: devono essere stati sostenuti dall'interessato;
- dall'inerenza all'attività svolta; devono, cioè essere collegati alla prestazione lavorativa.

Non potranno essere esclusi dalla ritenuta gli oneri sostenuti, anche se documentati da valide "pezze giustificative", che non sono collegati a una prestazione di lavoro (ad esempio il rimborso di un biglietto ferroviario per un collaboratore che si è recato in una località turistica trattandosi di motivi di natura personale).

Le trasferte per il committente-datore di lavoro - L'articolo 62, comma 1-ter, del Tuir indica la disciplina della deducibilità dei rimborsi di alcune spese ai fini dell'imposta personale sul reddito.

Relativamente al regime di deducibilità - ai fini Irpeg o Irpeg - occorre distinguere tra le varie ipotesi possibili:

a) trasferte nell'ambito del territorio comunale ove è la sede di lavoro del collaboratore/dipendente: in tal caso tutto ciò che viene attribuito al collaboratore in ragione della trasferta, costituendo una spesa per prestazione di lavoro dipendente ex articolo 62 del Tuir, rappresenta un costo deducibile per l'impresa;

b) trasferta fuori del territorio comunale in cui è il luogo di lavoro del collaboratore: ai sensi dell'articolo 62, comma 1-ter, del Tuir:

- le spese di vitto e alloggio sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a lire 350.000, limite elevato a lire 500.000 se la trasferta è all'estero. Tale limite si riferisce solo alle spese rimborsate a piè di lista e non a quelle di rimborso forfetario e di rimbor-

so misto (circolare ministeriale 16 luglio 1998 n. 188/E);

- per le spese di viaggio, qualora il collaboratore-dipendente è autorizzato a utilizzare un veicolo di sua proprietà ovvero noleggiato ai fini della specifica trasferta la spesa deducibile è limitata, rispettivamente, al costo di percorrenza calcolato in base alle tariffe Aci o alla media delle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali ovvero a 20 se con motore diesel.

Relativamente all'Irap, i costi sostenuti dall'azienda per le trasferte dei collaboratori e dipendenti (vitto, alloggio e trasporti) concorrono a formare il valore della produzione netta, quali componenti deducibili, a condizione che siano sostenuti direttamente dall'impresa ovvero rimborsati al collaboratore a piè di lista. La quantificazione dell'importo deducibile avviene in conformità alle norme del Tuir relative al reddito d'impresa e quindi nei limiti di:

- lire 350.000 al giorno, se la trasferta è in Italia;
- lire 500.000 al giorno, se la trasferta è all'estero.

Il costo per l'auto noleggiata per la trasferta è deducibile nei limiti della media delle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali ovvero a 20 se con motore diesel. Non sono deducibili ai fini Irap le indennità di trasferta riconosciute ai collaboratori/dipendenti, anche se nei limiti di lire 90.000, ovvero lire 150.000 se la trasferta è all'estero, né le indennità chilometriche.

La documentazione per il rimborso delle spese - Un principio di carattere generale afferma che le spese elencate nella nota spese devono essere opportunamente e idoneamente documentate.

IL REGIME FISCALE DELLE TRASFERTE DEI COLLABORATORI

Tipo e modalità	Reddito per il collaboratore	Deducibilità per l'impresa	
		Irpef-Irpeg	Irap
Nell'ambito del territorio comunale			
Rimborso spese trasporto vettore	NO	SI	SI
Indennità chilometrica per l'auto al collaboratore	SI	SI	NO
Tariffa noleggio auto	SI	SI nei limiti della media delle tariffe per auto fino a 17 o 20 (se diesel) cv fiscali	SI nei limiti della media delle tariffe per auto fino a 17 o 20 (se diesel) cv fiscali
Fuori dal territorio comunale			
Rimborso forfettario	NO fino a lire 90.000 (lire 150.000 se trasferita all'estero) al giorno + spese di viaggio e trasporto SI per l'eccedenza	SI	NO
Rimborso misto	NO • fino a lire 60.000 (lire 100.000 se trasferita all'estero) + spese di viaggio e trasporto + spese di vitto o alloggio • fino a lire 30.000 (lire 50.000 se trasferita all'estero) + spese di viaggio e trasporto + spese di vitto e alloggio SI per l'eccedenza	SI	NO • indennità forfetarie e chilometriche SI • per le spese di viaggio, trasporto, vitto e alloggio
Rimborso analitico	NO • spese di viaggio, vitto e alloggio + lire 30.000 (lire 50.000 se trasferita all'estero) di spese anche non documentabili	SI • fino a lire 350.000 (lire 500.000 se trasferita all'estero) per le spese di vitto e alloggio • nei limiti della media delle tariffe per auto fino a 17 o 20 (se diesel) cv fiscali per le spese di viaggio (in caso di utilizzo auto del collaboratore o noleggio) NO per le eccedenze	SI • fino a lire 350.000 (lire 500.000 se trasferita all'estero) per le spese di vitto e alloggio • nei limiti della media delle tariffe per auto fino a 17 o 20 (se diesel) cv fiscali per le spese di viaggio (in caso di utilizzo auto del collaboratore o noleggio) NO per le eccedenze

La documentazione può essere di vario genere e a tale proposito si evidenziano i seguenti aspetti:

- *Scontrino fiscale o ricevuta fiscale.* Al fine di documentare la spesa sostenuta, è possibile utilizzare sia lo scontrino fiscale denominato "parlante", sia la ricevuta fiscale opportunamente integrata ai sensi del Dpr 21 dicembre 1996 n. 696. Nell'ipotesi di irregolarità formali di tali documenti, riscontrabili nell'intestazione, tuttavia, esistono delle semplificazioni procedurali qualora è

possibile individuare l'utilizzatore della prestazione sulla base del concetto di trasferta effettiva collegata all'itinerario e alla presenza di altri documenti validi: i documenti di spesa, quindi, anche se privi della formale intestazione all'azienda hanno pur sempre pieno riconoscimento fiscale. È sufficiente che la spesa sostenuta si riferisca all'esecuzione della trasferta sia nel tempo che nel luogo indicati nella lettera di incarico: per la deducibilità dei costi è necessa-

LA DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

Tipologia di spesa sostenuta	Deducibilità	Documentazione richiesta
Vitto	SI	Ricevuta fiscale (1)
Alloggio	SI	Ricevuta fiscale (1)
Consumazioni al bar	SI	Scontrino fiscale e dichiarazione presentata per il rimborso
Viaggi in treno	SI	Biglietto e dichiarazione presentata per il rimborso
Viaggi in aereo	SI	Biglietto e dichiarazione presentata per il rimborso
Viaggio in macchina di proprietà dell'impresa	SI	Carta carburante
Gettoni telefonici	SI	Dichiarazione presentata per il rimborso
Taxi	SI	Ricevuta e dichiarazione presentata per il rimborso
Noleggio autovettura	SI	Fattura o ricevuta rilasciata dal noleggiatore (2) (3)
Pedaggi autostradali	SI	Ricevuta del pedaggio e dichiarazione presentata per il rimborso
Mezzi pubblici di trasporto	SI	Biglietti vidimati e dichiarazione presentata per il rimborso

(1) La deducibilità è consentita entro il limite di lire 350.000 giornaliere, elevate a lire 500.000 per le trasferte all'estero. Qualora sussiste l'autorizzazione all'uso del mezzo proprio, la deducibilità dal reddito dell'impresa è riconosciuta entro il limite del costo chilometrico relativo ad autovetture con potenza superiore a 17 cavalli fiscali (20 se con motore diesel).

(2) Se la fattura trova riscontro nei tempi e nei luoghi con la lettera di incarico, non è necessario che essa sia intestata anche all'impresa.

(3) La deducibilità è riconosciuta entro il limite di spesa riferito alla tariffa di noleggio relativa ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali (20 se con motore diesel).

ria e sufficiente la documentazione che l'interessato consegna ai fini del rimborso a piè di lista delle spese sostenute.

- **Il rendiconto delle spese anticipate e rimborsate.** Il rendiconto è esente dall'imposta di bollo soltanto quando il documento proviene dal dipendente, ma non anche dall'amministratore o dal collaboratore.
- **I requisiti di validità.** Relativamente ai requisiti di validità della documentazione delle spese si ritiene che il documento (ricevuta fiscale o fattura) deve provenire dal percettore delle somme (albergo, ristorante eccetera) e deve essere intestato al collaboratore coordinato e continuativo, con l'indicazione del relativo codice fiscale. La ricevuta fiscale dovrà essere integrata, a cura dell'emittente, con il nominativo e il codice fiscale del collaboratore che ha sostenuto la spesa.
- **L'intestazione.** Il requisito dell'intestazione non necessita per taluni documenti di viaggio (ad esempio biglietti ferroviari), infatti tali documenti possono ritenersi idonei ai fini di che trattasi anche in difetto del predetto requisito, in quanto in modo abbastanza chiaro correlati, all'incarico conferito al collaboratore (circolare ministeriale 30 gennaio 1982 n. 8/8/100).

Il documento utilizzato per il rimborso deve essere assoggettato all'imposta di bollo in quanto l'articolo 26 della tabella dell'allegato B al Dpr 26 ottobre 1972 n. 642, dispone l'esonero dal tributo soltanto per «quietanze degli stipendi, pensioni, paghe, assegni, e premi, indennità e competenze di qualunque specie relative a rapporti di lavoro subordinato».

Possibilità di evitare l'autorizzazione scritta alla trasferta - A differenza del passato in cui la trasferta doveva essere preventivamente autorizzata in forma scritta da parte dell'impresa, che doveva predisporre un documento a uso interno (lettera di incarico) nel quale doveva essere indicato, in aggiunta a una breve motivazione della missione, la località di destinazione, le relative percorrenze e il mezzo di trasporto utilizzato, con la riforma il ministero delle Finanze ha ritenuto di eliminare quest'obbligo formale che creava notevoli difficoltà nella gestione aziendale senza sostanziali vantaggi in termini di maggiore trasparenza nei controlli. A seguito di ciò è stato chiarito che non è più necessaria un'autorizzazione preventiva alla trasferta e che la trasferta e le spese a essa collegate devono risultare dalla normale documentazione conservata dal committente (datore di lavoro).

La sede di lavoro e il concetto di "trasferta" - Solitamente quando si stipula un contratto di collaborazione tra azienda e collaboratore, non viene quasi mai indicata la sede di lavoro. A tale proposito infatti fino al 31 dicembre 2000, per il «rimborso a piè di lista» delle spese di viaggio, alloggio, e vitto sostenute in trasferta, aveva rilevanza il comune di domicilio fiscale del collaboratore coordinato e continuativo.

In tema di reddito di lavoro dipendente l'intero regime delle trasferte è invece retto dal principio in base al quale il lavoratore è di norma tenuto a svolgere la propria prestazione di lavoro nel luogo stabilito dal datore di lavoro nella lettera di assunzione o nel contratto. In considerazione del fatto che la normativa fiscale prevede una specifica detrazione per le cosiddette "spese di produzione del reddito" è stato previsto un trattamento di favore unicamente alle indennità e rimborsi spese corrisposte per le trasferte effettuate fuori del territorio comunale in cui è fissata la sede di lavoro.

In considerazione delle novità che decorrono dal 1° gennaio per far sì che si possa applicare il regime fiscale delle trasferte previsto per i dipen-

enti anche ai collaboratori coordinati e continuativi sarà necessario rivedere entro il 31 dicembre, tutti i contratti già stipulati con l'opportuna eliminazione dell'eventuale sede designata per lo svolgimento della prestazione di collaborazione.

Ciò in quanto l'amministrazione finanziaria nella circolare 26 gennaio 2001 n. 7/F ha espressamente previsto che qualora non risulti indicata la sede di lavoro, e se l'atto di nomina non dispone diversamente, vale il domicilio fiscale dell'amministratore.

Esempio

Il Sig. Rossi Mario, pensionato ha un rapporto di collaborazione con la Società (...), che prevede la tenuta della contabilità. Poiché il Sig. Rossi tiene la contabilità presso la sua abitazione, sarà opportuno rivedere il contratto già in essere e non prevedere come luogo di svolgimento dell'attività nessun luogo. Tale modifica consentirebbe al collaboratore il rimborso delle spese per le trasferte al di fuori del suo domicilio fiscale. Pertanto se la sede della società è Padova e il collaboratore ha domicilio fiscale in Vicenza, ogni qual volta si sposta da Vicenza avrà diritto al rimborso spese detassate.

edizione 2001

Renato Portale

Imposta sul valore aggiunto

Tutte le novità in vigore dal 2001

Commento articolo per articolo al D.P.R. 633/1972 e al D.L. 331/1993. Oltre 1.700 casi risolti.

Prefazione di Raffaele Rizzardi

Il Sole 24 ORE

Imposta sul valore aggiunto

Pagg. 1.064 - L. 90.000

di Renato Portale

Articolo per articolo

È il commentario più dettagliato al DPR 633/72 e al DL 331/93: infatti, in questo volume aggiornato con le disposizioni del collegato alla finanziaria 2000 e della finanziaria 2001, si trovano gli articoli di entrambi i provvedimenti accompagnati da commenti approfonditi che spiegano e chiariscono, oltre al testo di legge, tutte le conseguenze operative che ne derivano.

Utili schemi riassuntivi

Attraverso tabelle di sintesi ed esempi pratici il volume offre una rapida e veloce guida a tutte le disposizioni in materia di IVA, IVA comunitaria e sanzioni relative.

Oltre 1.700 casi risolti

Il volume individua con immediatezza i più rilevanti problemi e le risposte fornite dalle interpretazioni ministeriali e dalle decisioni giurisprudenziali.

Disponibile nelle migliori librerie!

www.ilssole24ore.com

Per ulteriori informazioni:
tel. (02 oppure 06) 3022.3022

