

# STUDIO ASSOCIATO

**Rag. Franco Peruzzi**

CONSULENTE DEL LAVORO

**Dott. Franca Peruzzi**

CONSULENTE DEL LAVORO

**Rag. Giovanni Peruzzi**

CONSULENTE DEL LAVORO

**Dott. Raffaele Triggiani**

COMMERCIALISTA-REVISORE LEGALE

**Dott. Stefano Dani**

COMMERCIALISTA-REVISORE LEGALE

**Dott. Fulvia Peruzzi**

Empoli, 05/07/2022

A tutte le Aziende

Loro sedi

Circolare Flash n° 20

Oggetto: **Rimborsi spese e indennità di trasferta per fini retributivi: criticità e aspetti sanzionatori**

Facendo seguito alle numerose circolari che vi abbiamo già inviato nel passato, ci preme ritornare su questo argomento molto delicato e rischioso, qualora non abbia i requisiti richiesti.

Con la ripresa della mobilità del personale, in Italia e all'estero, torna attuale il tema della gestione amministrativa e contabile da parte delle aziende. In alcuni casi, il particolare regime di esenzione fiscale e previdenziale previsto sugli importi riconosciuti a titolo di indennità di trasferta e rimborso spese sostenute dal lavoratore può essere utilizzato per riconoscere ai propri collaboratori somme esenti con azzeramento del cuneo fiscale per il lavoratore e abbattimento del costo del lavoro per il datore di lavoro. **Tuttavia, utilizzare il riconoscimento di indennità di trasferta e rimborsi spese fittizi come forma di “retribuzione” al fine di raggiungere importi netti mensili concordati o per remunerare ore di lavoro che eccedono l’orario ordinario, espone l’azienda al rischio di sanzioni di carattere amministrativo e contributivo.**

Come più volte ribadito dalla giurisprudenza, il particolare regime di esenzione fiscale e previdenziale previsto dal TUIR sugli importi riconosciuti a titolo di indennità di trasferta e rimborso spese sostenute dal lavoratore ha la finalità di compensare il lavoratore per il disagio derivante dal temporaneo svolgimento della prestazione presso una sede diversa dal luogo di lavoro, con la conseguenza che assumono un carattere restitutorio. **Ma è indubbio che a volte il particolare regime di esenzione totale o parziale viene utilizzato dalle aziende al fine di riconoscere ai propri collaboratori somme esenti con azzeramento del cuneo fiscale per il lavoratore e abbattimento del costo del lavoro per il datore di lavoro. In particolare, il riconoscimento di indennità di trasferta e rimborsi spese fittizi viene utilizzato come forma di “retribuzione” al fine di raggiungere importi netti mensili concordati o per remunerare ore di**

**lavoro che eccedono l'orario ordinario, esponendo l'azienda però al rischio di sanzioni di carattere amministrativo e contributivo.**

## **La disciplina generale delle trasferte**

La trasferta consiste nel mutamento temporaneo del luogo di esecuzione della prestazione, nell'interesse e su disposizione unilaterale del datore di lavoro, con previsione certa di rientro nella sede di lavoro di provenienza e la relativa indennità eventualmente riconosciuta costituisce una somma di natura risarcitoria a favore del lavoratore e non retributiva.

Da un punto di vista contrattuale, il lavoratore inviato in trasferta ha diritto alla ordinaria retribuzione per l'attività prestata e nel caso di trasferte al di fuori del territorio comunale dove ha la sede di lavoro, ha diritto al rimborso delle spese sostenute per vitto, alloggio e trasporto secondo quanto previsto dal contratto collettivo o da eventuali consuetudini aziendali.

La disciplina fiscale delle trasferte e delle indennità ad esse collegate è contenuta nel D.P.R. n. 817/1986 (Testo Unico Imposte sui Redditi), mentre la disciplina previdenziale è contenuta nel D.Lgs. n. 314/1997, che ha armonizzato gli imponibili retributivi ai fini fiscali e previdenziali.

I sistemi di rimborso sono i seguenti.

Modalità di rimborsi	Previsione
Rimborso analitico	Al lavoratore sono rimborsate tutte le spese documentate e riferite a vitto, alloggio, viaggio e trasporto. Da un punto di vista fiscale e contributivo, gli importi rimborsati sono esenti per il lavoratore e non sono soggetti a contribuzione/oneri aggiuntivi a carico azienda.
Rimborso forfettario	Al lavoratore inviato in trasferta al di fuori del territorio comunale ove ha sede l'azienda, viene erogato, in sostituzione del rimborso di vitto e alloggio, una indennità giornaliera omnicomprensiva esente da contributi e Irpef fino a euro 46,48 (trasferta Italia) e 77,47 (trasferta estero).

	<p>Il lavoratore, sostanzialmente, con tale somma si paga le eventuali spese di vitto e alloggio e ha diritto in aggiunta al solo rimborso delle spese di viaggio e trasporto.</p>
Rimborso misto	<p>Al lavoratore inviato in trasferta al di fuori del territorio comunale ove ha sede l'Azienda, vengono rimborsati o il vitto o l'alloggio (<b>o uno o l'altro</b>) e in aggiunta viene riconosciuta una indennità giornaliera che è esente fino a euro 30,99 per trasferte Italia e 51,65 per trasferte estero.</p> <p>In alternativa, al lavoratore vengono rimborsate analiticamente vitto e alloggio (entrambi) e viene riconosciuta una indennità di trasferta che è esente fino a euro 15,49 giornalieri per Italia e euro 25,82 estero.</p>

## **L'obbligo di indicazione delle trasferte sul libro unico del lavoro (LUL)**

La l. 133/2008, di conversione del D.L. 112/2008, ha stabilito che dal 1° gennaio 2009 devono essere indicate nel libro unico del lavoro le somme erogate dal datore di lavoro a titolo di rimborsi spese.

Tale disposizione vale sia per i dipendenti che per i collaboratori coordinati e continuativi.

In particolare, l'art. 39 del D.L. n. 112/2008, convertito in legge dalla l. n. 133/2008, ha previsto infatti che da gennaio 2009 “nel libro unico del lavoro deve essere effettuata ogni annotazione relativa a dazioni in danaro o in natura corrisposte o gestite dal datore di lavoro, comprese le somme a titolo di rimborso spese”.

Con il Vademecum del 5 dicembre 2018, il Ministero del Lavoro ha chiarito che “vanno eseguite le annotazioni relative ai rimborsi spese anche se esenti fiscalmente e contributivamente. L'annotazione può prevedere l'indicazione dei soli importi complessivi specificati, con il sistema del documento o riepilogativo più di lista approntato a parte. **La mancata annotazione di importi marginali o non ricorrenti potrà non essere di regola sanzionata, se è esclusa qualsiasi incidenza di carattere contributivo e fiscale e con obbligo di dettaglio analitico delle attività aziendali al riguardo.**”

## **Documentazione delle trasferte**

La documentazione relativa alle trasferte e al rimborso delle spese (analitico o forfettario) **deve essere documentata e il più possibile precisa e dettagliata; in caso di spese rimborsate a piè di lista è necessario indicare in un prospetto riepilogativo data, tipo di spesa sostenuta, documentazione allegata e importo sostenuto.**

**Per gli eventuali rimborsi delle spese chilometriche è necessario indicare data, percorso, società, enti o persone visitate, chilometri percorsi e importo chilometrico rimborsato nonché data e firma di compilazione del lavoratore ed eventualmente autorizzazione del diretto responsabile all'esecuzione della trasferta oggetto del rimborso.**

Le spese sostenute per vitto e alloggio si considerano idoneamente documentate se attestate dal dipendente con apposito modulo e risultano da documenti, anche non intestati, ma coincidenti con le date e i luoghi della trasferta (circolare Agenzia delle Entrate n. 188 del 16 luglio 1998).

**Anche il rimborso delle spese al dipendente effettuato in modo forfettario (indennità di trasferta) presuppone l'esistenza di documentazione attestante l'effettività della trasferta.**

**La documentazione può essere attestata con qualsiasi documento aziendale (es. bolla di trasporto o altra documentazione) idoneo a dimostrare l'effettiva trasferta.**

**In mancanza di documentazione aziendale, si rende quanto meno necessario un riepilogo mensile delle trasferte, compilato e firmato dal dipendente, che contenga la rendicontazione delle date e dei luoghi e delle date in cui si è recato in trasferta e che giustifica l'erogazione da parte dell'azienda dell'indennità giornaliera.**

## **Utilizzo della trasferta esente come elemento sostitutivo di retribuzione imponibile**

Per quanto riguarda l'aspetto sanzionatorio, l'art.39 l. 133/2008, come modificato dall'art. 22 D.Lgs. 151/2015, prevede che "...la nozione di omessa registrazione si riferisce alle scritture complessivamente omesse e non a ciascun singolo dato di cui manchi la registrazione e la nozione di infedele registrazione si riferisce alle scritturazioni dei dati ... diverse rispetto alla qualità o quantità della prestazione lavorativa effettivamente resa o alle somme effettivamente erogate."

Il Ministero del Lavoro con la lettera circolare n. 11885 del 14 giugno 2016, sul tema delle trasferte ha chiarito che Il regime sanzionatorio di cui

all'art. 39, comma 7, L. n. 133/2008, **per infedele registrazione sul LUL può trovare applicazione nei casi in cui la registrazione del dato risulti sostanzialmente non veritiera:**

- sia in ordine ai dati meramente quantitativi della stessa (es. differente retribuzione di fatto erogata o differente orario di lavoro/riposi effettivamente goduti);
- sia in ordine ai dati qualitativi non inerenti la qualificazione giuridica del rapporto di lavoro ma alla scritturazione sul LUL di una causale o titolo fondante l'erogazione economica che non trovi riscontro nella concreta esecuzione della prestazione;

Il tutto sempre a condizione che dall'infedele registrazione sul LUL **derivino ricadute sotto il profilo retributivo, previdenziale o fiscale.**

Con riguardo alla non conforme registrazione della voce “indennità di trasferta”, il Ministero precisa che la sanzione per infedele registrazione andrà applicata:

**- in presenza di una indennità registrata nel LUL riconducibile a trasferta in realtà mai effettuata, emolumenti che vengono dunque corrisposti per occultare retribuzioni erogate ad altro titolo e con finalità presumibilmente elusive (es. registrazione sotto la voce “trasferta Italia” di compensi relativi ad ore di lavoro straordinario svolte);**

- registrazione, sotto la voce trasferta, di emolumenti corrisposti per compensare le prestazioni lavorative in realtà svolte dai trasfertisti per i quali è previsto, come detto, un regime contributivo di minor favore.

**L'eventuale utilizzo della trasferta in sostituzione di retribuzione imponibile va analizzata anche al fine del recupero della contribuzione INPS e INAIL.**

In particolare, viene prevista l'applicazione delle sanzioni ex art. 116 comma 8 lett. b) L. 388/2000 per evasione contributiva connessa a registrazioni o denunce obbligatorie omesse o non conformi al vero: pari al 30% in ragione d'anno entro il tetto massimo del 60% dei contributi dovuti. Raggiunto tale tetto, sul solo debito contributivo, con esclusione delle sanzioni già calcolate, si applicano gli interessi di mora.

**È da tener inoltre presente che in caso di accesso ispettivo e di contestazione in merito alla genuinità delle trasferte erogate ai lavoratori, l'Ente ispettivo può verificare, contestare e applicare le sanzioni di evasione contributiva per un periodo di tempo che va dai 5 anni precedenti all'ispezione stessa.**

**STUDIO ASSOCIATOPERUZZI TRIGGIANI DANI**

