

REDDITO IMPRESA E IRAP

Spese di vitto e alloggio dei dipendenti: la nozione fiscale di trasferta

di Alessandro Bonuzzi

Ai fini della determinazione del **reddito d'impresa** (ex [articolo 95 Tuir](#)), nonché del reddito che matura in capo al **lavoratore** (ex [articolo 51 Tuir](#)), il regime delle **spese di vitto e alloggio** varia a seconda che le stesse siano state sostenute dal **dipendente** in occasione di una **trasferta** oppure in **circostanze differenti**.

Diventa, quindi, fondamentale inquadrare il **concepto** di **trasferta**. Per tale deve intendersi lo **spostamento temporaneo del lavoratore dalla sua sede di lavoro**.

Il concetto di **temporaneità** non ha una definizione legislativa precisa, di talché occorre affidarsi alle **indicazioni** dell'**Amministrazione finanziaria**.

Sul punto, la [circolare 326/E/1997](#), mentre in relazione ai **rapporti di lavoro pubblico** ha chiarito che la **missione** - che rappresenta l'analogo istituto della trasferta applicabile ai dipendenti degli enti pubblici, dei Ministeri e delle Amministrazioni dello Stato - è tale se non si protrae per un **periodo superiore ai 240 giorni**, nell'ambito dei **rapporti di lavoro privato**, ha lasciato discreti **margini di elasticità** alle parti, in quanto ritiene che **non sia direttamente applicabile tale tetto massimo**. Tuttavia, il parametro può “*essere di ausilio allorquando si renda necessario stabilire se la corresponsione di indennità di trasferta per un periodo particolarmente lungo non nasconde, invece, una diversa fattispecie, come, ad esempio un trasferimento*”.

Il **secondo elemento** che definisce la trasferta è la **sede di lavoro** del dipendente, la quale è rimessa alla libera decisione delle parti ed è successivamente formalizzata nella **lettera di assunzione**. Sul piano fattuale, trattasi, in pratica, del luogo in cui il lavoratore, una volta terminato lo spostamento temporaneo, fa ritorno per l'espletamento delle sue **ordinarie mansioni**.

Va da sé, quindi, come il **distacco**, che si “*configura quando un datore di lavoro, per soddisfare un proprio interesse, pone temporaneamente uno o più lavoratori a disposizione di altro soggetto per l'esecuzione di una determinata attività lavorativa*” ([articolo 30 D.Lgs. 276/2003](#)), se **duraturo, difficilmente possa rientrare nel concepto di trasferta**, determinando sovente un vero e proprio **cambiamento della sede lavorativa del dipendente**.

In tal senso si è espressa la **sentenza** della [Cassazione n. 2699/2014](#), censurando il comportamento di un'impresa che ha considerato in trasferta dipendenti, ai fini di erogare loro

un'indennità giornaliera detassata, che erano stati **distaccati all'estero per un anno**.

Un discorso a parte va, poi, fatto per gli **amministratori** di società. Al riguardo, l'Agenzia delle entrate, con le [circolari 7/E/2001](#) e [67/E/2001](#), ha avuto modo di precisare come, per alcune attività di **collaborazione coordinata e continuativa, non sia 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, al fine di individuare la sede di lavoro, occorre far riferimento al **domicilio fiscale del collaboratore**. Tuttavia, questo criterio **può essere utilizzato sempreché**:

- dall'**atto di nomina non risulti diversamente individuata la sede** di lavoro oppure
- l'attività per la quale l'amministratore è stato nominato **presupponga** che egli debba recarsi **continuamente** presso la **sede sociale** o comunque presso gli uffici dell'azienda.

In sintesi, quindi, mentre per i **dipendenti**, per verificare se lo spostamento rientra nella nozione fiscale di trasferta, la base di riferimento è sempre la **sede, l'ufficio** o lo **stabilimento** dell'impresa, a seconda di cosa sia indicato nella lettera di assunzione, per l'**amministratore** la sede di lavoro potrebbe coincidere il **domicilio fiscale**, sicché potrebbe essere considerata **trasferta lo spostamento dalla sua abitazione alla sede sociale**.

Da ultimo va evidenziato che, a seguito dell'entrata in vigore dell'[articolo 7-quinquies, comma 1, D.L. 193/2016](#), la **trasferta** può altresì essere **definita in senso negativo**.

In particolare, tale disposizione ha introdotto la **definizione di trasfertista** di cui al **comma 6** dell'[articolo 51 Tuir](#), stabilendo che sono **trasfertisti** i lavoratori per i quali sussistono contestualmente le **seguenti condizioni**:

- la **mancata indicazione**, nel contratto o nella lettera di assunzione, della **sede di lavoro**;
- lo svolgimento di un'attività lavorativa che richiede la **continua mobilità del dipendente**;
- la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di un'**indennità o maggiorazione** di retribuzione in **misura fissa**, attribuite senza distinguere se il dipendente si è **effettivamente recato** in trasferta e dove la stessa si è svolta.

Di contro, i lavoratori, per i quali **manca la contestuale esistenza** di tali condizioni, devono essere considerati **"in trasferta"**, con conseguente applicazione del relativo **trattamento fiscale ai rimborsi spese**.

In pratica, quindi, quando **non** si verificano i **presupposti** per assoggettare il lavoratore al **regime proprio** dei **trasfertisti**, trovano applicazione, per esclusione, le **regole** dedicate alle **trasferte**.

Seminario di specializzazione

LA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA DEGLI ENTI PER I REATI EX D.LGS. 231/2001: ASPETTI PRATICI E NOVITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)