

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Guida ai rimborsi spese e chilometrici ai dipendentidi **Mauro Muraca**

Convegno di aggiornamento

La derivazione nel reddito d'impresa: semplice e rafforzata[Scopri di più](#)**Normativa**

Articolo 51 Tuir

Articolo 109, comma 5, Tuir

DM 19.11.2008

Prassi

Risoluzione n. 83/e/2016

Circolare n. 326/e/1997

Circolare n. 97/e/1997

Risoluzione n. 8/727/1985

Risoluzione n. 9/512/1982

Circolare n. 20/e/1986

Risoluzione n. 38/e/2014

Risoluzione n. 92/e/2015

Risposta a interpello n. 290/2023

Consulenza giuridica n. 5/2019

Risposte ad interpello n. 314/2021

Risposte ad interpello n. 328/2021

Risposte ad interpello n. 371/2021

Risposta a interpello n. 421/e/2023

Risoluzione n. 74/e/2017

Premessa

Ai sensi dell'[articolo 51, comma 1, Tuir](#), **concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente anche i rimborsi spese, con esclusione** di quanto disposto dal successivo comma 5, che definisce il **regime fiscale** da applicare alle **somme corrisposte** al dipendente, nell'ipotesi in cui questo sia incaricato di svolgere l'attività lavorativa **al di fuori della normale sede di lavoro** (c.d. trasferte o missioni), distinguendo a seconda che le prestazioni lavorative **siano o meno svolte nel territorio del Comune ove è ubicata la sede di lavoro**.



Nota bene

In particolare, ai sensi della citata disposizione, le indennità o rimborsi di spese per le trasferte effettuate:

- **nell'ambito del territorio comunale**, concorrono a formare il **reddito del dipendente**, se non comprovate da documenti provenienti dal vettore;
- **fuori del territorio comunale**, sono soggette a **tre distinti sistemi di tassazione** in ragione del tipo di rimborso scelto: analitico, forfetario e misto.

Trasferte nell'ambito del territorio comunale

Le indennità e i rimborsi di spese percepiti per le **trasferte nell'ambito del territorio comunale** in cui si trova la sede di lavoro concorrono **integralmente a formare il reddito del dipendente percettore**, ad esclusione dei **rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore**. Ai fini in esame, **non assume alcuna rilevanza**:

- **l'ampiezza del comune** in cui il dipendente ha la sede di lavoro, neppure nell'ipotesi in cui esista una legge che preveda la corresponsione di una indennità per coloro che si recano in missione fuori dalla sede di servizio in località distanti almeno 10 chilometri (L. 417/1978);
- **l'eventuale ripartizione del territorio in entità subcomunali**, come le frazioni, dovendosi comunque aver riguardo al territorio comunale ([circolare n. 326/E/1997](#)).



Per quanto riguarda la **documentazione che legittima l'esclusione di tale rimborso di spesa** dal concorso al reddito imponibile, oltre alla documentazione rilasciata dal vettore (biglietti dell'autobus, ricevuta del taxi), è necessario che dalla documentazione interna risulti **in quale giorno l'attività del dipendente è stata svolta all'esterno della sede di lavoro** ([circolare n. 326/E/1997](#)).

Il rimborso per utilizzo del servizio di "car sharing"

Non partecipano, inoltre, a formare il reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'[articolo 51, comma 5, Tuir](#), i **rimborsi delle spese sostenute dai dipendenti per l'utilizzo del servizio di "car sharing"**, in occasione di trasferte effettuate nell'ambito del territorio comunale in cui è ubicata la sede di lavoro, a **condizione che il documento rilasciato dalla società** (che fornisce il servizio in parola) sia **idoneo ad attestare**, analogamente ai documenti provenienti dal vettore:

- **l'effettivo spostamento dalla sede di lavoro e;**
- **l'utilizzo del servizio da parte del dipendente** ([risoluzione n. 83/E/2016](#))

Casistica

Indennità o rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore

Assoggettamento fiscale

Assoggettamento al 100%

Trasferte fuori del territorio comunale

L'[articolo 51, comma 5, Tuir](#), disciplina, invece, in maniera dettagliata, il trattamento dei rimborsi di spese erogati in occasione di trasferte effettuate al di fuori della sede abituale di

lavoro, individuando tre **diversi regimi di tassazione**, in funzione del differente sistema di corresponsione adottato:

- **forfetario**;
- **analitico** (o piè di lista);
- **misto**.



Nota bene

La scelta di uno dei tre sistemi risulta essere **vincolante per l'intera durata della trasferta**, poiché **non è consentito adottare**, nell'ambito della stessa missione, **criteri diversi per le singole giornate**.

Il rimborso forfetario

La norma prevede che, qualora **l'indennità di trasferta venga corrisposta in misura forfetaria**, la stessa non concorre a formare il reddito del percipiente fino all'importo massimo di euro 46,48 giornaliero (limite elevato ad euro 77,47 per le trasferte all'estero), al **netto delle spese di viaggio e di trasporto**, in quanto esse saranno rimborsate integralmente **in base ai giustificativi di spesa emessi dal vettore**, ovvero all'indennità chilometrica previamente autorizzata.



L'importo delle indennità non soggetto a tassazione **non subisce**, comunque, **alcuna riduzione con riferimento alla durata della trasferta**, per cui non importa che la stessa **sia inferiore alle 24 ore** o che, comunque, non comporti alcun pernottamento fuori sede, poiché la quota di franchigia esclusa da imposizione **resta fissata entro i limiti stabiliti dalla norma** ([circolare n. 326/E/1997](#)).

Il regime di esenzione in argomento è esteso anche **ai rimborsi analitici delle spese di viaggio e trasporto**, comprese quelle corrisposte sottoforma di indennità chilometriche, le quali non concorrono a formare il reddito **quando le stesse vengono rimborsate separatamente** sulla base di idonea documentazione; sono, invece, **soggetti ad imposizione**, tutti i rimborsi di spese che, pur se analiticamente documentati, vengono **corrisposti in aggiunta all'indennità forfetaria di trasferta** (salvo quanto specificatamente previsto per le ipotesi di rimborso misto).



Per quanto riguarda la documentazione relativa alle spese rimborsate forfetariamente, è necessario che l'impresa, prima dell'inizio della trasferta, **predisponga un ordine di trasferta** o successivamente, a trasferta avvenuta, **faccia predisporre dal dipendente un'apposita dichiarazione per la missione svolta**. Si sottolinea che, in tale caso, nessun documento dovrà essere **acquisito da parte dell'impresa** per le spese liquidate forfetariamente.

L'impresa dovrà provvedere ad **effettuare la ritenuta per le somme erogate**, ad esclusione di quelle relative alle spese di viaggio, a titolo d'indennità di trasferta che eccedono i limiti di esenzione stabiliti dall'[articolo 51 Tuir](#): in altri termini, in caso di trasferta in Italia (fuori dal comune di lavoro), il datore di lavoro **effettuerà la ritenuta solo e unicamente per le somme erogate a titolo d'indennità forfetaria che eccedono il limite di euro 46,48 giornaliero**.

Casistica

Indennità percepite per le trasferte fuori del territorio comunale, al netto delle spese di viaggio e di trasporto

Assoggettamento fiscale

Italia

Esente fino all'importo giornaliero di euro 46,48

Eestero

Esente fino all'importo giornaliero di euro 77,47

Il rimborso analitico o piè di lista

Il datore di lavoro può rimborsare ai propri dipendenti, in modo dettagliato, le spese sostenute durante le trasferte effettuate al di fuori del territorio comunale, sulla base di **idonea documentazione giustificativa esibita dal lavoratore**.

**Nota bene**

I **compensi in parola** – concernenti le spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto, comprese quelle erogate a titolo di indennità chilometrica determinati su base analitica – **non concorrono**, in nessun caso, a **formare il reddito del lavoratore dipendente**.

Allo stesso modo, **non concorrono a formare il reddito del dipendente** i rimborsi delle altre spese sostenute nel corso delle trasferte quali, ad esempio, quelle per la lavanderia, il telefono, il parcheggio e le mance, anche non documentabili, **purché analiticamente attestate dal dipendente e fino ad un importo massimo giornaliero di:**

- euro 15,49 per le trasferte in Italia;
- euro 25,82 per le trasferte effettuate all'estero.



L'eventuale **corresponsione di una indennità aggiuntiva** al rimborso analitico, indipendentemente dall'importo, concorre interamente a **formare il reddito di lavoro dipendente**.

Nel caso di rimborso a piè di lista, il dipendente alla fine della trasferta **dovrà predisporre una nota**, connessa ad una specifica dichiarazione, a cui alleggerà **tutti i giustificativi di spesa necessari per il rimborso**.



La documentazione giustificativa delle spese di vitto, alloggio e viaggio, sostenute dal dipendente o dal collaboratore in trasferta, deve essere intestata agli stessi con l'indicazione

del relativo codice fiscale. In particolare, se viene utilizzata **la ricevuta fiscale è necessario che la stessa sia integrata**, a cura dell'emittente, con **il nominativo e codice fiscale del dipendente o del collaboratore che ha sostenuto la spesa**.

I costi possono essere documentati anche con scontrino fiscale, purché vi siano indicati il codice fiscale del dipendente, la natura, la qualità e la quantità dell'operazione ([circolare n. 97/E/1997](#)): è, inoltre, ammessa la possibilità di utilizzare carte di credito intestate alle aziende (risoluzione n. 8/727/1985).



Nota bene

Il **requisito dell'intestazione non è necessario per alcuni documenti di viaggio** (es. biglietti ferroviari), come pure per i prospetti di liquidazione delle indennità chilometriche che possono ritenersi idonei ai fini in esame, anche in mancanza dell'intestazione, a condizione che tali documenti siano manifestamente correlati rispettivamente **all'incarico conferito al lavoratore ed alla specifica autorizzazione per l'uso di mezzi propri**.

Le **spese per cui non è possibile ottenere un documento intestato** (spese minute, mance o spese telefoniche) possono essere considerate sufficientemente documentate sulla **base delle semplici dichiarazioni del dipendente** (risoluzione n. 9/512/1982).

Trasferte estero sostenute dagli autotrasportatori

Per le trasferte all'estero, con riferimento alle spese sostenute dagli autotrasportatori, è stato ritenuto che tali spese si considerino idoneamente documentate se dal documento stesso si evincono i seguenti elementi ([circolare n. 20/E/1986](#)):

- i **soggetti tra cui avviene l'operazione commerciale**;
- la **natura, qualità e quantità dei beni** o delle prestazioni oggetto della transazione economica;
- il **corrispettivo pagato**;
- la **data di effettuazione dell'operazione**.



In relazione ai diversi ordinamenti esistenti nei singoli Stati, è, tuttavia, considerata idonea la documentazione rilasciata nello Stato estero secondo la legislazione ivi in vigore, anche se non conforme a quella prescritta dalla normativa italiana: **tutte le spese analiticamente documentate** saranno **escluse dall'assoggettamento a ritenuta**, deducibili dall'impresa, nei limiti indicati dall'[articolo 95, Tuir](#).

Casistica**Assoggettamento fiscale****Italia****Eestero**

Indennità percepite per le trasferte fuori del territorio comunale, al netto delle spese di viaggio e di trasporto in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto