



---

**TRATTAMENTO FISCALE DELLE INDENNITA' DI TRASFERTA  
IN CAPO AL LAVORATORE E IN CAPO ALL'AZIENDA**

**Cons. del lavoro Rag. Drago Francesca**

**Dott. Comm. Niccoli Angelo Tiberio**

**ASPETTI FISCALI E PREVIDENZIALI IN CAPO AL LAVORATORE**

L'art. 51 del TUIR comma 5 prevede tre sistemi, tra di loro alternativi, per il rimborso delle spese sostenute dal dipendente per trasferte fuori dal comune in cui è stabilita la società. I tre sistemi sono i seguenti:

1. **sistema forfetario**: le somme erogate ai lavoratori, a fronte di una trasferta fuori dal comune di lavoro, sono esenti fino alla soglia giornaliera di 46,48 euro in Italia e di 77,47 euro all'estero;

Tali quote di indennità esenti non subiscono alcuna riduzione in relazione alla durata della trasferta, per cui rimangono immutate (46,48 o 77,47 € al giorno) anche nell'ipotesi di trasferta inferiore a 24 ore o che non comporti alcun pernottamento fuori sede.

## Esempio di rimborso forfettario

Si ipotizzi che il dipendente della ditta Ganna SRL si rechi in trasferta da Genova a Milano a fronte della quale viene rimborsata una somma pari ad euro 100 di cui:

- euro 60 di indennità forfettaria;
- euro 40 relative alle spese di viaggio documentate dall'apposito biglietto.

Nella tabella sotto riportata vengono evidenziati gli importi che dovranno essere assoggettati a tassazione e gli importi esenti.

Tipologia di spesa	Imponibile	Esente
Rimborso spese forfettario	euro 13,52	euro 46,48
Rimborso spese di viaggio	–	euro 40
Totale	euro 13,52	euro 86,48

Come si evince dall'esempio, i limiti previsti dalla norma di non imponibilità non rappresentano dei limiti assoluti: il datore di lavoro può riconoscere al dipendente anche importi superiori (o inferiori) rispetto a quelli previsti con

la sola conseguenza che nel primo caso (importi superiori) la differenza tra l'importo erogato e il limite di esenzione dovrà essere assoggettato a tassazione nella busta paga del dipendente nel mese di percepimento.

Nell'esempio proposto infatti, la differenza tra l'indennità forfetaria erogata ed il limite di esenzione pari ad: euro 60 – euro 46,48 = euro 13,52

dovrà essere assoggettata a tassazione sia fiscale che previdenziale.

Infine, nel caso di trasferte nell'ambito del territorio comunale per le quali il datore di lavoro riconosce un'indennità forfettaria, la norma prevede che tale rimborso forfettario dovrà concorrere integralmente a formare il reddito del dipendente, mentre i rimborsi delle spese di trasporto, se comprovate da documenti che provengono dal vettore saranno comunque esenti da tassazione.

2. **sistema analitico**: art. 51 comma 5 del D.P.R. n. 917/1986 prevede che, nel caso di **rimborso a piè di lista** (detto anche analitico) delle spese per trasferte o missioni fuori dal territorio comunale, non concorrano a formare il reddito di lavoro dipendente:

**a) i rimborsi di spese di trasferta** documentate e relative al **vitto**,  
**all'alloggio**, al **viaggio** ed al **trasporto**;

**b) i rimborsi di altre spese**, anche non documentate eventualmente

sostenute dal dipendente fino ad un importo massimo giornaliero di:

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

Come si evince dal dettato normativo la seconda soluzione a disposizione delle aziende per la gestione dei rimborsi delle spese di trasferta di dipendenti e collaboratori è il **rimborso a piè di lista o analitico** delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto: **tali rimborsi non concorrono alla determinazione del reddito del dipendente purché sia fornita dettagliata e comprovata documentazione a giustificazione delle spese sostenute.**

Il tutto senza limiti di importo: solo nel caso di in cui dovessero essere rimborsate ulteriori spese, anche non documentate, oltre a quelle indicate (quali, ad esempio parcheggio, telefono, lavanderia) allora sarebbero esenti da tassazione solo nei limiti sopra indicati (euro 15,49 se la trasferta è in Italia ed euro 25,82 se la trasferta è all'estero).

**Per ottenere il rimborso spese il lavoratore deve presentare una nota spese** ovvero un'apposita richiesta indicando i dati relativi alla

trasferta ed allegando la documentazione giustificativa delle spese sostenute di vitto, alloggio, viaggio e trasporto oltre che di eventuali altre spese. Per le imprese che adottano il sistema di rimborso analitico è necessario identificare la documentazione necessaria a comprovare le trasferte effettuate tenendo presente che la stessa Agenzia delle Entrate ha ribadito che non è necessaria l'autorizzazione preventiva alla trasferta: nella C.M. n. 188/E/1998 è stato precisato che la trasferta e le spese ad essa collegate *“devono risultare dalla normale documentazione conservata dal datore di lavoro”*.

**Le spese di vitto e alloggio**, per le quali il legislatore non ha previsto limitazioni né di importo né sul tipo di struttura recettiva, **sono documentabili attraverso fattura** (che se intestata all'azienda consente anche la detrazione dell'iva), **ricevuta o scontrino fiscale**, mentre per quanto riguarda le **spese di viaggio e trasporto**, per le quali non sono previste limitazioni al tipo di mezzo utilizzato dal dipendente, **sono documentabili attraverso l'esibizione dei documenti di viaggio, quindi biglietti nominativi o ricevute rilasciate dal vettore**. La stessa C.M. 188/E/1998 ha precisato che è sufficiente anche la documentazione costituita da biglietti anonimi.

le spese di viaggio e trasporto, anche sotto forma di indennità chilometrica, sono esenti e non concorrono a formare il reddito se rimborsate sulla base di idonea documentazione (rimborsi a piè di lista); il sistema prevede l'esclusione dalla formazione del reddito dipendente 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 15,49 euro, elevati a 25,82 euro per le trasferte all'estero**";

### Esempio di rimborso a piè di lista

Si ipotizzi che il dipendente della ditta GAMMA SRL si rechi in trasferta da Genova a Milano per due giornate a fronte delle quali viene rimborsata una somma pari ad euro 400 di cui:

- euro 140 di rimborso del vitto documentato da vari scontrini fiscali;
- euro 120 di rimborso dell'alloggio documentato da ricevuta fiscale;
- euro 100 relative alle spese di viaggio documentate dall'apposito biglietto;
- euro 40 di rimborso di ulteriori spese non documentate.

Nella tabella sotto riportata vengono evidenziati gli importi che dovranno essere assoggettati a tassazione e gli importi esenti.

Tipologia di spesa	Imponibile	Esente
Rimborso del vitto documentato	–	euro 140
Rimborso dell'alloggio documentato	–	euro 120
Rimborso delle spese di viaggio documentate	–	euro 100
Rimborso di ulteriori spese non documentate	euro 9,02	euro 30,98
Totale	Euro 9,02	Euro 390,98

Come si evince dall'esempio i rimborsi di spese documentati di vitto, viaggio ed alloggio, non concorrono alla determinazione del reddito del dipendente, indipendentemente dall'importo sostenuto e purché risultino dalla nota spese, mentre concorrerà a determinare il reddito del dipendente l'importo delle ulteriori spese, anche documentate, diverse da quelle di viaggio, vitto, alloggio e trasporto solo per l'importo che eccede il limite di euro 15,49 giornaliero (nel nostro esempio euro  $15,49 \times 2 =$  euro 30,98).

Infine, nel caso di **rimborso spese analitico per trasferte effettuate all'interno del territorio comunale** dove si trova la sede di lavoro **gli importi percepiti dal dipendente concorreranno alla determinazione del reddito**, con la **sola esclusione delle spese di viaggio e trasporto, se documentate** dai giustificativi di spesa rilasciati dal vettore.

3. **sistema misto**: le esenzioni previste per il sistema forfetario, **sono ridotte di un terzo** nel caso in cui al lavoratore venga riconosciuto un rimborso a piè di lista delle spese di vitto o di alloggio e di **due terzi** nel caso in cui l'azienda rimborsi a piè di lista sia le spese per il vitto sia per l'alloggio.

Pertanto, in caso di applicazione del sistema misto, le franchigie su cui opera l'esenzione sono le seguenti:

- **30,99 euro** (anziché 46,48 euro) per trasferte in Italia e **61,65 euro** (anziché 77,47 euro) per trasferte all'estero, nel caso in cui l'azienda rimborsi a piè di lista o le spese di vitto o le spese di alloggio;
- **15,49 euro** (anziché 46,48 euro) per trasferte in Italia e **25,82 euro** (anziché 77,47 euro) per trasferte all'estero, nel caso in cui l'azienda rimborsi a piè di lista sia le spese di vitto che le spese di alloggio.
- **In aggiunta a tali rimborsi la norma prevede che possano essere riconosciute dal datore di lavoro anche le spese di viaggio e le spese di trasporto** (compresa l'indennità da rimborso chilometrico) senza concorrere alla determinazione del reddito di lavoro dipendente nel caso in cui tali spese siano analiticamente documentate; eventuali ulteriori spese anche se analiticamente documentate dovranno essere invece assoggettate interamente a tassazione.



## Esempio di rimborso misto

Si ipotizzi che il dipendente della ditta GAMMA SRL si rechi in trasferta da Brindisi a Bari per due giornate a fronte delle quali viene rimborsata una somma pari ad euro 420 come di seguito dettagliata:

- euro 200 di rimborso del vitto documentato da ricevute fiscali;
- euro 100 di indennità forfetaria;
- euro 100 relative alle spese di viaggio documentate dall'apposito biglietto;
- euro 20 di rimborso di ulteriori spese non documentate.

Nella tabella sotto riportata vengono evidenziati gli importi che dovranno essere assoggettati a tassazione e gli importi esenti.

Tipologia di spesa	Imponibile	Esente
Rimborso del vitto documentato	–	euro 200
Indennità di trasferta	euro 38,02	euro 61,98
Rimborso delle spese di viaggio documentate	–	euro 100
Rimborso di ulteriori spese non documentate	euro 20	–
Totale	euro 58,02	euro 361,98

Nell'esempio proposto dovrà essere assoggettato a tassazione in capo al lavoratore dipendente l'importo dell'indennità di trasferta che eccede la soglia di esenzione giornaliera (euro 30,99 a giornata per complessivi euro 61,98) ed il rimborso delle spese non documentate, in quanto non previsto per il metodo misto.

Infine, nel caso di adozione del **rimborso misto per le trasferte effettuate all'interno del territorio comunale** dove si trova la sede di lavoro **verranno assoggettati a tassazione sia l'indennità forfetaria sia i rimborsi delle spese documentate, ad esclusione delle spese di trasporto comprovate** da documenti provenienti dal vettore.

La scelta per uno dei sistemi sopra esposti va fatta con riferimento all'intera trasferta. Non è consentito, pertanto, nell'ambito di una stessa trasferta, adottare criteri diversi per le singole giornate comprese nel periodo in cui il dipendente si trova fuori dalla sede di lavoro.

Sul tema è intervenuta l'Agenzia delle Entrate fornendo la Risposta n.5/2019 alla richiesta di consulenza giuridica pervenuta da un contribuente (Associazione Alfa), che ha richiesto chiarimenti in merito al trattamento fiscale da applicare sui rimborsi delle spese relative ai parcheggi effettuati dai dipendenti al di fuori del territorio comunale, tenuto conto che tali spese sono sostenute sia con auto di proprietà degli stessi dipendenti che con auto aziendali concesse in uso ai dipendenti.

In relazione al caso esaminato le spese di parcheggio vengono considerate in modo differente da quelle di viaggio, trasporto, vitto e alloggio, e pertanto:

- 
- ❖ se si applica il sistema di rimborso forfetario o il sistema misto, tali spese sono assoggettabili interamente a tassazione;
  - ❖ in caso di applicazione del sistema di rimborso analitico, tali spese rientrano nella categoria altre spese, e come tali sono escluse dalla formazione del reddito di lavoro dipendente fino all'importo massimo di 15,49 euro giornalieri, elevati a 25,82 euro per le trasferte all'estero.

Si rammenti che, le indennità per trasferte **all'interno del comune di lavoro** concorrono, invece, alla **formazione del reddito imponibile** per il lavoratore.

## Rimborsi spese di trasferta:

### deducibilità e aspetti fiscali in capo all'azienda

I rimborsi spese erogati dall'azienda ai dipendenti o ai collaboratori che abbiano effettuato una trasferta sono componenti negativi di reddito fiscalmente deducibili se inerenti all'attività aziendale: la normativa fiscale, in particolare l'art. 95 comma 3 del Tuir, introduce alcune **limitazioni alla deducibilità delle spese di vitto e alloggio a seconda della tipologia di rimborso che viene erogato.**

Come già abbiamo avuto modo di analizzare, i rimborsi delle spese di vitto ed alloggio relativi a trasferte di dipendenti o collaboratori possono infatti essere riconosciuti secondo tre diversi sistemi:

- Il rimborso a piè di lista (o analitico);
- il rimborso forfettario;
- il rimborso misto (in parte analitico e in parte forfettario).

### **Rimborso a piè di lista o analitico: deducibilità dal reddito d'impresa**

L'art. 95 comma 3 Tuir disciplina la **deducibilità dal reddito d'impresa del rimborso analitico**(o a piè di lista), stabilendo che:

“Le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore ad euro 180,76; il predetto limite è elevato ad euro 258,23 per le trasferte all'estero...”.

### **Le spese di vitto e alloggio (ristoranti e alberghi) sono quindi deducibili:**

- **nel limite di euro 180,76 (giornaliere)** qualora la trasferta sia effettuata fuori dal territorio comunale;
- **nel limite di euro 258,23 (giornaliere)** nel caso in cui la trasferta sia all'estero.

Sono esclusi da tali limiti i rimborsi delle spese di vitto e alloggio relativi a **trasferte nell'ambito del territorio comunale**, in quanto gli importi rimborsati sono imponibili in capo al lavoratore. Saranno però deducibili per il datore di lavoro nella misura del 75% del loro ammontare.

I limiti alla deducibilità sopra indicata sono posti per evitare che le spese assumano importi eccessivamente elevati e non siano pertanto ragionevoli: si pensi ad un dipendente che per una trasferta spende 300€ al giorno di albergo e 150€ di ristorante, l'importo che gli sarà rimborsato (450€) non sarà per lui imponibile (non costituirà reddito), se dettagliatamente comprovato e documentato, ma per l'azienda la deduzione non potrà superare il limite di 180,76€ (258,23€ se trasferta all'estero).

**Le spese sostenute per il viaggio sono invece totalmente deducibili (es. biglietti aerei e del treno).**

Nel caso in cui il dipendente utilizzi per la trasferta un suo veicolo, o un veicolo noleggiato, potrà essere dedotto dal reddito d'impresa il costo di percorrenza relativo ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali o a 20 se diesel, così come stabiliti dalle tabelle ACI.

Al fine di poter ottenere il rimborso il lavoratore dovrà presentare apposita nota spesa, allegando alla stessa tutti i documenti giustificativi, come fatture, scontrini, ricevute, biglietti aerei, di taxi, di treno.

## Rimborso forfettario: deducibilità dal reddito d'impresa

I limiti previsti devono ritenersi operanti esclusivamente con riferimento ai rimborsi effettuati a piè di lista (o analitici) e non anche ai rimborsi forfettari.

Nel caso di rimborsi forfettari il datore di lavoro eroga al dipendente un'indennità di trasferta forfettaria che lo indennizza delle spese sostenute per il vitto e alloggio.

In tal caso il dipendente non è tenuto a comprovare la spesa sostenuta: per tali motivi non dovrà produrre né fatture né note spese o altri documenti giustificativi, con notevole semplificazione dal punto di vista operativo.

A differenza dei rimborsi analitici prima analizzati, **nel caso dei rimborsi forfettari non è previsto in capo all'azienda alcun limite massimo di deducibilità.**

**Ricordiamo che in capo al dipendente le indennità di trasferta forfettarie sono escluse dall'imponibile:**

- sino ad un limite di € 46,48 giornalieri per le trasferte fuori dal territorio comunale ma nell'ambito del territorio italiano;
- sino ad un limite di € 77,46 giornalieri per le trasferte all'estero.

**L'importo più elevato eventualmente erogato sarà tassato in capo al dipendente, mentre per il datore di lavoro sarà integralmente deducibile senza limitazioni.** Sono esclusi in ogni caso da tassazione i rimborsi relativi alle spese di viaggio.

## Rimborso misto: deducibilità dal reddito d'impresa

Il rimborso misto delle spese di trasferta comporta in sostanza il riconoscimento contestuale al dipendente di entrambe le tipologie di rimborso:

- l'indennità forfetaria di trasferta;
- il rimborso analitico di spese a piè di lista.

Come precisato dalla stessa Agenzia delle entrate (si veda la C.M. n. 188/1998) **anche ai rimborsi misti non si applicano i limiti di deducibilità** stabiliti dall'art. 95 comma 3 del Tuir (ovvero quelli applicabili per il rimborso analitico); ne consegue che, **se il datore di lavoro sceglie un sistema di rimborso misto potrà beneficiare della deducibilità integrale delle spese di trasferta** (analogamente quindi al sistema di rimborso forfetario).



Studio Niccoli Drago & Partners  
Viale Risorgimento 14 – Via Tito Minniti 22  
72100 Brindisi

---

17

Appunti:

---

Tel. 0831 517660/0831 413290 Fax Elettronico 0831 1815084 Fax Digitale 0831 517660

E-mail - [studioniccolidrago@gmail.com](mailto:studioniccolidrago@gmail.com) - [dragobr@tin.it](mailto:dragobr@tin.it)

Web - [studioniccolidrago.com](http://studioniccolidrago.com)