



POMARA SCIBETTA & PARTNERS

Commercialisti – Revisori Legali

Luciana Pomara
Giuseppe Scibetta
Onorina Zilioli
Alessia Carla Vinci
Roberto Scibetta
Sabrina Iannuzzi

Stefania Zilioli
Rosaria Marano
Nunzio Incampo

Member of
INTEGRA  INTERNATIONAL®

Your Global Advantage

Via F.lli Gabba, 1/A
I- 20121 Milano - Italy
Tel. +39 02 784 241
Fax +39 02 782 464
e-mail: info@pomarascibetta.it
www.pomarascibetta.com
Corso Italia, 25/A
I- 22060 Campione d'Italia
(Como) – Italy
Tel. e Fax +4191 649 60 76

News per i clienti dello studio

N. 162

22 Novembre 2018

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Spese di trasporto in occasione di trasferte e contributi degli enti bilaterali: i chiarimenti delle Entrate

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che l'Agenzia delle Entrate, con le risposte n. 22 e 24 del 04.10.2018, ha fornito **precisazioni in relazione al trattamento fiscale delle spese di trasporto in occasione di trasferte e dei contributi degli enti bilaterali**. Con riferimento alle spese di trasporto, viene specificato che **le spese di trasporto sostenute dal datore di lavoro in occasione di trasferte fuori del territorio comunale dei propri dipendenti e documentate nei modi sopra descritti possano essere considerate non imponibili ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente**. Con il secondo chiarimento l'Agenzia delle Entrate ha specificato che: *i) i contributi versati dalla società all'ente bilaterale in favore dei propri dipendenti risulteranno imponibili; ii) in relazione alle prestazioni erogate dagli enti bilaterali viene*

specificato che il trattamento fiscale deriva dall'applicazione dei principi generali che disciplinano la tassazione dei redditi, pertanto devono essere assoggettate a tassazione le sole prestazioni inquadrabili in una delle categorie reddituali previste dall'articolo 6 TUIR (comprese le erogazioni sostitutive dei redditi). Di seguito illustriamo i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con le risposte n. 22 e 24 del 2018.

Premessa

Con la **risposta n. 22 del 04.10.2018** l'Agenzia delle Entrate ha fornito precisazioni in relazione alla corretta **documentazione di trasporto del dipendente in trasferta** ai fini dell'esonero della tassazione prevista dall'articolo 51, comma 5, TUIR. Con la successiva **risposta n. 24 del 04.10.2018**, invece, l'Agenzia delle Entrate ha fornito precisazioni di dettaglio relativamente ai **contributi erogati a favore dei fondi bilaterali e alla tassazione delle prestazioni da questi ai lavoratori**.

Trasferte del dipendente e documentazione da allegare ai fini dell'esonero

Con riferimento alle trasferte dei dipendenti è stato sottoposto all'Agenzia delle Entrate il caso di una **società che fruisce di una procedura centralizzata che consente al dipendente di richiedere l'autorizzazione alla trasferta stessa**. Ottenuta l'approvazione della trasferta, il dipendente procede con la prenotazione dei servizi di trasporto e/o viaggio e alloggio. Completata la prenotazione, l'acquisto dei servizi di trasporto, aereo, treno, nave, viene effettuato di norma direttamente dal datore di lavoro, tramite la stessa agenzia viaggi.

L'istante, in veste di sostituto d'imposta, deve stabilire se le spese pagate direttamente per il trasporto dei propri dipendenti in trasferta, in tutti i casi in cui non sia prevista l'emissione di biglietti cartacei, possano essere considerate idoneamente documentate attraverso l'attestazione delle stesse spese tramite l'estratto conto stampato su supporto cartaceo, senza che sia necessario allegare alla nota spese di trasferta, che continuerà ovviamente ad essere predisposta, la copia cartacea dei biglietti elettronici e, quindi, se tale estratto conto possa essere considerato idoneo ai fini della non imponibilità della spesa stessa, a norma dell'art. 51, comma 5 del TUIR e ai fini della conseguente non applicazione della ritenuta, di cui all'art. 23, comma 2, lett a, del D.P.R. n. 600 del 1973.

Secondo quanto preliminarmente osservato dall'Agenzia delle Entrate, **in applicazione del principio di onnicomprensività, che governa la determinazione del reddito di lavoro dipendente**, *"... 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"* costituiscono reddito di lavoro dipendente (art. 51, co. 1, TUIR).

In generale, quindi, **ogni utilità, in denaro o in natura, che il datore di lavoro eroga al lavoratore costituisce, per quest'ultimo, reddito di lavoro dipendente, salvo quanto statuito dai commi 2 e seguenti del citato articolo 51, che prevedono la totale o parziale non imponibilità di alcune somme o valori.**

Al riguardo, si osserva che il comma 5 prevede un particolare regime di favore nell'ipotesi di trasferta del lavoratore, ovvero nell'ipotesi in cui il dipendente è chiamato a svolgere la propria attività fuori della sede naturale in cui è tenuto contrattualmente a svolgere le proprie mansioni.

In precedenti occasioni è stato precisato che, affinché i rimborsi delle spese di trasporto **non concorrano alla formazione del reddito di lavoro dipendente è necessario che dette spese siano rimborsate in ragione di idonea documentazione.** Inoltre, è stato precisato che per escludere dal reddito imponibile del lavoratore i citati rimborsi non è necessario che detta documentazione, giustificativa dell'effettività del costo sostenuto, sia intestata al soggetto che effettua la trasferta, dal momento che per dimostrare che uno specifico onere è stato sostenuto in occasione dello svolgimento della prestazione lavorativa al di fuori della normale sede di lavoro, **è sufficiente che le spese stesse risultino sostenute nei luoghi e nel tempo di svolgimento delle trasferte stesse e che siano attestate dal dipendente mediante nota riepilogativa.**

Nel caso in esame è stato rilevato che **l'estratto conto rilasciato dalla società che ha emesso la carta di pagamento e trasmesso, su supporto cartaceo, alla società istante, individua per ciascuna transazione:** la data d'acquisto del biglietto aereo/ferroviario, il nome del passeggero e il codice identificativo del dipendente, il centro di costo, il codice identificativo del viaggio; il prestatore d'opera con descrizione della prestazione, ovvero per gli acquisti di biglietti aerei, la ragione sociale della compagnia aerea, il numero del biglietto elettronico, la classe di prenotazione, data della partenza/check-in, itinerario di viaggio, infine la valuta e l'importo pagato.

Tali informazioni presenti nell'estratto conto emesso in formato cartaceo dalla società che rilascia la carta, che sono successivamente confermate attraverso la validazione della nota spese, redatta sempre in forma cartacea, da parte del dipendente destinatario della prestazione al rientro dalla trasferta, **risultano, ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, idonei ad attestare l'effettivo spostamento della sede di lavoro e l'utilizzo del servizio di trasporto da parte del dipendente, nonostante i documenti elettronici di trasporto rilasciati dai diversi vettori non siano stampati ed allegati alla relativa nota spese.**

Contributi versati ad ente bilaterale

Con la **risposta n. 24 del 04.10.2018** l'Agenzia delle Entrate ha invece fornito chiarimenti circa la

tassazione degli emolumenti erogati agli enti bilaterali, nonché quelli erogati da questi a favore dei lavoratori.

Per quanto concerne i **contributi versati all'ente bilaterale**, dal datore di lavoro e dal lavoratore, è stato precisato che **essi concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente in quanto non rientrano nell'ipotesi di esclusione dal reddito previste dall'art. 51, comma 2, lett. a), del TUIR**, che dispone la non concorrenza al reddito di lavoro dipendente dei "...contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge".

Osserva

La norma in discorso non consente, quindi, di **escludere dalla formazione del reddito di lavoro dipendente i contributi aventi finalità assistenziale non obbligatori per legge, quali sono quelli versati agli enti bilaterali sulla base di accordi contrattuali.**

Pertanto, nel caso in esame, i contributi versati, in favore dei propri dipendenti, dalla società istante all'ente bilaterale **risulteranno imponibili ai sensi del principio di onnicomprensività sancito dal comma 1 dell'art. 51 del TUIR.**

In relazione alle **prestazioni erogate dagli enti bilaterali** è stato, invece, chiarito che **il relativo trattamento fiscale deriva dall'applicazione dei principi generali che disciplinano la tassazione dei redditi e che, pertanto, devono essere assoggettate a tassazione le sole prestazioni inquadrabili in una delle categorie reddituali previste dall'art. 6 del TUIR**, comprese quelle che costituiscono **erogazioni corrisposte in sostituzione di detti redditi.**

In particolare, le prestazioni consistenti in **indennità volte a sostituire il reddito di lavoro dipendente sono assoggettate a tassazione con le medesime modalità previste per i redditi che vanno a sostituire.** Sulla base di tali considerazioni, nel caso rappresentato dall'istante, le somme erogate ai lavoratori a titolo di premio per la nascita del figlio, di contributo malattia o infortunio, di iscrizione all'asilo nido/scuola materna, nonché di permesso per legge n.104/1992, non essendo inquadrabili in alcune delle categorie reddituali di cui al citato articolo 6 del TUIR, non rilevano ai fini fiscali. In relazione, invece, alle somme erogate a titolo di iscrizione alla scuola secondaria di primo grado, si osserva che la scrivente con diversi documenti di prassi ha precisato che nel concetto di borsa di studio sono da ricomprendere le somme, gli assegni, i premi corrisposti per fini di studio o di addestramento professionale ovvero quelle elargizioni volte a sostenere gli studenti nello svolgimento di un'attività di studio o di formazione (vedi, da ultimo, circ. n. 28 del 2016).

Pertanto, **i contributi per l'iscrizione alla scuola secondaria di primo grado siano da ricomprendere tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 50,**

comma 1, lettera c), del TUIR in applicazione del quale *"Sono assimilati ai redditi di lavoro dipendente, le somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale, se il beneficiario non è legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante;"*.

La circostanza che i lavoratori percepiscano le citate elargizioni per il tramite del proprio datore di lavoro e non direttamente dall'ente bilaterale di categoria, ovvero dal soggetto che sostiene l'onere, a parere della scrivente **non incide sul descritto trattamento fiscale delle somme erogate, dal momento che queste ultime sono corrisposte ai lavoratori in ragione dei contributi assistenziali versati dal datore di lavoro all'ente bilaterale.**

È pertanto ragionevole ritenere la corresponsione, da parte del datore di lavoro, delle utilità economiche descritte, ai lavoratori in busta paga, una **mera modalità organizzativa concordata con l'ente bilaterale, che altrimenti sarebbe stato tenuto a versare direttamente tali somme ai lavoratori della società istante.** Invero, anche in quest'ultima ipotesi, il regime fiscale dei contributi erogati direttamente dall'ente bilaterale ai lavoratori **rileverebbero fiscalmente solo qualora fossero erogati a titolo di iscrizione alla scuola secondaria di primo grado.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti