

## Risposta n. 22

***OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Redditi di lavoro dipendente - Spese di trasporto in occasione di trasferte - Documentazione sostenimento diretto della spesa da parte del datore di lavoro - art. 51, comma 5, del TUIR -***

### QUESITO

La società istante fa presente che per la gestione delle trasferte dei propri lavoratori dipendenti utilizza una procedura centralizzata, di cui si avvalgono anche tutte le altre compagini sociali del Gruppo societario a cui appartiene.

In applicazione di tale procedura, il dipendente, che deve recarsi in trasferta, crea - tramite accesso da videoterminale - una richiesta di autorizzazione alla trasferta stessa, inserendo a sistema i dati necessari per ottenere l'approvazione da parte della società/datore di lavoro, ovvero lo scopo del viaggio, il tipo di trasferta, l'attività da svolgere, la data inizio e la data fine del servizio fuori sede, il luogo di destinazione, la richiesta di prenotazione dei servizi -.

Ottenuta l'approvazione della trasferta, il dipendente procede con la prenotazione dei servizi di trasporto e/o viaggio e alloggio, selezionandoli in completa autonomia tra quelli proposti dal programma informatico, oppure, in caso di itinerari complessi o di richiesta di servizi di trasporto ferroviario, si avvale dell'assistenza dell'agenzia viaggi di fiducia della società istante.

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.

Il pagamento dei servizi di trasporto al vettore viene effettuato dall'agenzia utilizzando una carta di pagamento virtuale ad addebito centralizzato su conto corrente della società-datore di lavoro.

La società che ha emesso la carta di pagamento virtuale è un soggetto iscritto all'Albo degli Istituti di Pagamento; tale società fornisce l'accesso a un portale "web" per la gestione e l'analisi dei costi, nonché vari sistemi di reportistica interni e soluzioni di integrazione con sistemi gestionali e di nota spese.

Per i servizi di trasporto acquistati con la predetta carta di pagamento, la società emittente la carta di pagamento mette a disposizione dell'istante un estratto conto in formato digitale (file .pdf) con cadenza mensile, contenente tutti i dettagli delle transazioni effettuate nel mese stesso.

L'estratto conto contiene per ciascuna transazione le seguenti informazioni: data d'acquisto; nome del passeggero; centro di costo; codice identificativo del dipendente; codice identificativo del viaggio; prestatore d'opera con descrizione della prestazione - ad esempio, per gli acquisti di biglietti aerei ragione sociale della compagnia aerea, numero del biglietto elettronico, classe di prenotazione, data partenza/check-in, itinerario di viaggio -; la valuta e l'importo pagato.

A fronte dei flussi generati dalle transazioni effettuate dall'agenzia viaggi con la carta di pagamento, le spese di trasporto vengono attribuite in automatico alle rispettive note spese relative alle specifiche trasferte dei dipendenti; ciascun dipendente confermerà poi al rientro dalla trasferta l'effettiva fruizione dei servizi, prepagati dalla società, validandoli nella sua nota spese.

Tramite nome e cognome e codice identificativo del dipendente, riportati sia nella nota spese della trasferta, sia nell'estratto conto, è sempre possibile ricollegare le specifiche voci indicate nella nota spese di trasferta alle rispettive

voci dell'estratto conto che attestano i pagamenti delle spese di trasporto anticipate dalla società.

Attualmente, per documentare le spese relative ai voli per i quali sono stati emessi biglietti e carte d'imbarco in formato elettronico, vengono acquisite dalla società istante le stampe su supporto cartaceo dei suddetti documenti; lo stesso avviene per i biglietti ferroviari emessi in formato elettronico.

Tutti i giustificativi di spesa, acquisiti in formato cartaceo, unitamente alla nota spese riepilogativa della trasferta, vengono inseriti in buste distinte per ciascun dipendente in trasferta e inviate in archivio per la conservazione e per l'esibizione in caso di verifica.

Nei casi in cui il biglietto venga emesso in formato elettronico, l'allegazione alla nota spese della documentazione di trasporto in forma cartacea comporta un aggravio di attività e di costi a carico dell'istante che, peraltro, ritiene di continuare ad avvalersi della conservazione cartacea dei documenti relativi alle trasferte.

Tutto quanto premesso e considerato, 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.

**SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La società istante è dell'avviso che il requisito documentale, previsto dall'art. 51, comma 5, del TUIR, ai fini della non imponibilità in capo al dipendente delle spese di trasporto, sia soddisfatto anche in assenza dell'allegazione alla nota riepilogativa delle spese di trasferta della stampa su supporto cartaceo dei biglietti elettronici e carte d'imbarco, in quanto l'attestazione del pagamento, tramite l'estratto conto delle spese di trasporto sostenute direttamente dalla stessa società a favore dei propri dipendenti che si recano in trasferta, va considerata documentazione idonea al fine di far rientrare tali spese nella previsione del più volte citato art. 51, comma 5, del TUIR e che, pertanto, la società istante non debba applicare alcuna ritenuta a titolo d'acconto dell'IRPEF e delle connesse addizionali locali, sulle spese di trasporto documentate unicamente con l'estratto conto e con la nota spese riepilogativa sottoscritta dai dipendente che si è recato in trasferta.

#### **PARERE DELL'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 queste ipotesi e in relazione alla fattispecie in esame, per le spese di trasporto, è statuito che “*Le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito ... al netto delle*

*spese di ... trasporto....*”. Con tale formulazione, pertanto, il legislatore ha previsto che non debbano essere imputate al lavoratore, le spese di trasporto sostenute dal datore di lavoro per consentire al proprio dipendente di svolgere l’attività lavorativa al di fuori della normale sede di lavoro.

In relazione alla valenza probatoria della documentazione delle spese di trasporto, l’A.F. si è più volte pronunciata relativamente all’ipotesi di rimborso al dipendente delle spese di trasporto sostenute in occasioni di trasferte, e che possono ritenersi valide anche in relazione alla fattispecie in esame, laddove si configura un diretto sostenimento della spesa di trasporto da parte del datore di lavoro.

Invero, 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 specificato 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.

Dall’esame della documentazione prodotta in allegato all’istanza di interpello, si rileva 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 della scrivente, 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. Resta inteso che i citati documenti di trasporto elettronici dovranno essere conservati in formato elettronico al fine di un eventuale riscontro in sede di controllo.

Sulla base delle considerazioni illustrate, può ritenersi, ai fini in esame, 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 descritti possano essere ricondotte alla previsione esentativa di cui al comma 5 del più volte citato articolo 51 del TUIR e, conseguentemente, possano essere considerate non imponibili ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente.

IL DIRETTORE CENTRALE  
*Firmato digitalmente*