

## **Disciplina fiscale e previdenziale della trasferta**

Ai fini fiscali e previdenziali, i lavoratori specializzati dell'edilizia (che svolgono la propria attività al di fuori del Comune dove è situata la "sede d'assunzione") sono considerati "trasfertisti" (art.51, co.6, del TUIR - D.P.R. 917/1986) a prescindere dall'indennità da questi percepita in misura variabile ed occasionalmente.

Così, in sostanza, si è espressa la Corte di Cassazione, in merito alla disciplina fiscale e previdenziale relativa all'istituto della "trasferta" nel settore edile, nell'Ordinanza 29 luglio 2013, n. 18237 e nella Sentenza n. 22796 del 7 ottobre 2013, consolidando un orientamento giurisprudenziale contrario rispetto alle interpretazioni di prassi sino ad oggi applicate in materia.

Come noto, infatti, l'art.51 del TUIR - D.P.R. 917/1986, nell'ambito della determinazione del reddito da lavoro dipendente ai fini fiscali e previdenziali<sup>2</sup>, impone una diversa disciplina per i 2 istituti della "trasferta abituale" e della "trasferta occasionale", stabilendo:

- al comma 5, il trattamento da riservare alle indennità erogate in funzione della cosiddetta "trasferta occasionale" (missione fuori dal territorio comunale o all'estero), che concorrono alla formazione del reddito imponibile del lavoratore solo per la parte eccedente 46,48 euro al giorno (77,47 euro per le trasferte all'estero), al netto delle spese di viaggio e trasporto;
- al comma 6, il trattamento applicabile alle indennità per la cosiddetta "trasferta abituale", ossia a quelle somme o maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti, per contratto, all'espletamento delle attività in luoghi sempre variabili e diversi (cd. lavoratori "trasfertisti"), che concorrono alla determinazione del reddito in misura pari al 50% del loro ammontare (senza applicazione, quindi, di alcuna "franchigia" esclusa da imposizione, come accade invece per la "trasferta occasionale").

In particolare, con l'Ordinanza 29 luglio 2013, n. 18237, l'Organo più alto della magistratura, ha rilevato che, nell'ambito dell'esercizio dell'attività di edilizia stradale, l'indennità di trasferta corrisposta ai dipendenti operanti tutti con le medesime modalità e tenuti a svolgere la propria attività sempre in luoghi variabili e diversi rispetto alla sede aziendale, debba essere assoggettata a contribuzione Inps ed Inail nella misura del 50% del suo ammontare. A tal riguardo, la sentenza impugnata, nel caso di specie, ha accertato che "l'attività dell'impresa, che si esplica in lavori di edilizia stradale, richiede necessariamente, di per sé, che la prestazione lavorativa sia svolta fuori della sede aziendale, configurando, senza che sia necessaria la prova dei cronotachigrafi, il tipico lavoro dei trasfertisti, il cui regime contributivo è disciplinato dall'art. 51, comma 6 del D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314".

Con la sentenza n. 22796/2013, la Corte di Cassazione ha confermato lo stesso orientamento.

In particolare, è stato ribadito che ai fini dell'individuazione della categoria dei c.d. "trasfertisti", si deve tenere conto delle modalità di esercizio dell'attività (nel caso di specie esercitata in luoghi sempre diversi)<sup>3</sup> a prescindere dall'esistenza dei due elementi seguenti:

- individuazione, nel contratto di una "sede di assunzione", intesa come «mero riferimento per la gestione burocratica del rapporto di lavoro ovvero per l'esecuzione di compiti preparatori rispetto alle mansioni svolte», diversa, quindi, dalla "sede di lavoro" effettiva, ossia il luogo in cui il lavoratore svolge normalmente la propria attività;

- corresponsione delle indennità o maggiorazioni della retribuzione in misura variabile e non continuativa.

Pertanto, la Cassazione, indifferente alle presunzioni avanzate dall'impresa ricorrente, nel confermare quanto rilevato dalla Corte territoriale, ha ritenuto che il citato comma 6 dell'art. 51 concentra il proprio significato in rapporto a quello del precedente comma 5 dell'art. 51 e, pertanto, per la sua applicazione non è necessario che le indennità o maggiorazioni previste siano corrisposte in maniera fissa e continuativa, ma che il lavoro dei dipendenti venga espletato normalmente in luoghi sempre variabili e diversi e quindi al di fuori di una qualsiasi sede di lavoro prestabilita.

"Sede di lavoro, appunto, e non mera sede di assunzione o comunque luogo in cui il dipendente non è chiamato a svolgere normalmente la propria attività lavorativa e costituente sostanzialmente mero riferimento per la gestione burocratica del rapporto di lavoro ovvero per l'esecuzione di compiti preparatori rispetto alle mansioni svolte".

Secondo la Cassazione, pertanto, il dato formale della assunzione in una determinata località, se questa non è anche la sede operativa di lavoro, non comporta alcuna ragione di una differenziazione di trattamento. Nel caso specifico, la Corte territoriale ha verificato che il lavoro dei dipendenti veniva normalmente svolto in luoghi variabili e diversi e che la sede aziendale era solo utilizzata per la mera predisposizione dell'attività effettivamente esercitata nei vari cantieri di lavoro; a tal fine è stata, altresì, ritenuta irrilevante la modalità di erogazione dell'indennità, ossia, la sua non continuità.

Di conseguenza, l'indennità di trasferta, relativa all'esecuzione dell'attività lavorativa del dipendente in luoghi sempre diversi, corrisposta in misura variabile e senza carattere di continuità, concorre, alla luce di un ormai consolidato orientamento della Corte di Cassazione, alla determinazione del reddito e degli oneri previdenziali in misura pari al 50% del suo ammontare, secondo le regole dell'art. 51, comma 6, del TUIR – D.P.R. 917/1986 (cd. "trasferta abituale").

L'orientamento giurisprudenziale, ormai di gran lunga maggioritario, continua ad essere in netto contrasto rispetto all'impegno che il Governo ha assunto con l'Ance, accogliendo l'Ordine del Giorno n. 9/5109-AR/66 che, come noto, ha impegnato l'Esecutivo "a valutare l'opportunità di adottare i necessari provvedimenti, anche di carattere normativo, volti a precisare che l'art. 51, comma 5, del D.P.R. 917/1986 si applichi per tutte le attività lavorative effettuate al di fuori del territorio comunale ove ubicata la sede di lavoro o di assunzione qualora nel contratto individuale di lavoro,

non sia espressamente stabilito che l'espletamento delle stesse debba avvenire in luoghi sempre variabili e diversi".

In merito, l'Ance ha intrapreso numerosi interventi presso le competenti Sedi istituzionali per ottenere un provvedimento normativo volto a riconoscere l'applicabilità del regime contributivo e fiscale della "trasferta occasionale" in tutte le ipotesi in cui non sia contrattualmente stabilito che il lavoratore debba svolgere la propria attività in luoghi sempre variabili e diversi.

In relazione, poi, alle preannunciate intenzioni dell'Inps di adeguarsi al consolidato orientamento giurisprudenziale, si informa che presso la Confindustria, nei prossimi giorni, si riunirà un gruppo di lavoro ristretto a cui l'Ance ha aderito, al fine di concertare un'azione congiunta per ottenere un auspicato intervento normativo volto a definire l'ambito applicativo della disciplina sulla "trasferta occasionale", in linea con l'O.d.G. accolto dal Governo.

Si fa riserva di fornire tempestivi aggiornamenti in merito.

1 Cfr. anche la sentenza della Corte di Cassazione n.396/12, illustrata dall'Ance nella News 221 del 5 aprile 2012.

2 Come noto, a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. 314/1997, è stata unificata la base imponibile ai fini del trattamento fiscale e previdenziale del reddito da lavoro dipendente.

3 Il ricorrente (nello specifico, un'impresa che di fatto svolge, in luoghi sempre differenti presso i diversi clienti, l'attività impiantistica di installazione, manutenzione, riparazione impianti di climatizzazione e riscaldamento), eccedeva le proprie deduzioni richiamando essenzialmente gli indirizzi espressi dalla Pubblica amministrazione attraverso la circolare del Ministero delle Finanze del 23 dicembre 1997, n. 326/E, la successiva n. 101/E del 19 maggio 2000, la nota del Ministero del Lavoro del 20 giugno 2008 prot. n. 8287 e dal messaggio Inps n. 27271/08. I suddetti indirizzi, si ricorda, evidenziano che: "il trasfertista è unicamente il dipendente che: a) per contratto non ha una sede di lavoro prestabilita; b) riceve una indennità di trasferta per tutti i giorni di lavoro retribuiti, indipendentemente dall'essersi recato o meno in trasferta.

Agrigento, 3 dicembre 2013