

Reddito di lavoro dipendente - Rimborso chilometrico

Parere dell'agenzia delle entrate

I redditi di lavoro dipendente di cui all'articolo 49 del TUIR sono determinati in base al principio di onnicomprensività, previsto dal successivo *articolo 51*, comma 1, in applicazione del quale costituiscono reddito tutte le somme e i valori che il dipendente percepisce nel periodo d'imposta, a qualunque titolo, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro.

In generale, quindi, tutte le somme che il datore di lavoro corrisponde al lavoratore, anche a titolo di rimborso spese, costituiscono per quest'ultimo reddito di lavoro dipendente, salvo quanto statuito dai commi 2 e seguenti del citato *articolo 51*.

Il comma 5, in particolare, definisce il regime fiscale da applicare alle somme corrisposte al dipendente nell'ipotesi in cui 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.

Ed infatti, mentre le "indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto, comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito", per le trasferte fuori del territorio comunale sono previsti tre distinti sistemi di tassazione in ragione del tipo di rimborso (analitico, forfetario o misto) scelto. In ogni caso, non è possibile ipotizzare, accanto alle fattispecie individuate dal legislatore tributario nel comma 5 dell'art. 51 del TUIR, nuovi e diversi sistemi di calcolo degli importi che non concorrono al reddito.

Per quanto concerne il regime fiscale da applicare ai rimborsi spese corrisposti sotto forma di indennità chilometrica, si conferma quanto più volte affermato al riguardo dalla scrivente (cfr. circolare n. 326/E del 1997 e risoluzione n. 54/E del 1999, n. 191/E del 2000, risoluzione n. 232/E del 2002 e risoluzione n. 53/E del 2009).

Con i documenti di prassi citati, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che i rimborsi chilometrici erogati per l'espletamento della prestazione lavorativa in un comune diverso da quello in cui è situata la sede di lavoro, sono esenti da imposizione, sempreché, in sede di liquidazione, l'ammontare dell'indennità sia calcolato in base alle tabelle ACI, avuto riguardo alla percorrenza, al tipo di automezzo usato dal dipendente e al costo chilometrico ricostruito secondo il tipo di autovettura. Detti elementi dovranno risultare dalla documentazione interna conservata dal datore di lavoro.

Pertanto, nella fattispecie rappresentata, laddove la distanza percorsa dal dipendente per raggiungere, dalla propria residenza, la località di missione risulti inferiore rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio, con la conseguenza che al lavoratore è riconosciuto, in base alle tabelle ACI, un rimborso chilometrico di minor importo, quest'ultimo è da considerare non imponibile ai sensi dell'*articolo 51*, comma 5, secondo periodo, del TUIR.

Invece, nell'ipotesi in cui la distanza percorsa dal dipendente per raggiungere, dalla propria residenza, la località di missione risulti maggiore rispetto a quella calcolata dalla sede di servizio, con la conseguenza che al lavoratore viene erogato, in base alle tabelle ACI, un rimborso chilometrico di importo maggiore rispetto a quello calcolato dalla sede di servizio, la differenza è da considerarsi reddito imponibile ai sensi dell'articolo 51, comma 1, del TUIR.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.