



INTERPELLO N. 24/2010

Roma, 9 giugno 2010

**Ministero del Lavoro
e delle Politiche Sociali**

*Alla CONFAPI
Via della Colonna Antonina n. 52
00186 Roma*

DIREZIONE GENERALE PER L'ATTIVITÀ ISPETTIVA

Prot. 25/I/0010267

Oggetto: istanza di interpello ex art. 9, D.Lgs. n. 124/2004 – indennità spettanti ai collaboratori di attività di autotrasporto conto terzi: determinazione dell'imponibile contributivo.

La CONFAPI, Confederazione italiana piccola e media industria, ha avanzato richiesta di interpello per conoscere il parere di questa Direzione generale in merito alla possibilità di considerare esenti da contribuzione previdenziale le somme corrisposte, anche con carattere di abitudine, sotto forma di “*indennità di trasferta*”, da una società committente esercente attività di autotrasporto per conto di terzi agli autotrasportatori con rapporto di collaborazione coordinata e continuativa a progetto ex artt. 61 e ss., D.Lgs. n. 276/2003.

Al riguardo, acquisito il parere della Direzione generale della Tutela delle Condizioni di Lavoro, si rappresenta quanto segue.

Con riferimento alla questione prospettata, **a prescindere da una valutazione in ordine alla correttezza dell'utilizzo di contratti di natura autonoma nell'ambito dell'attività in esame**, occorre evidenziare quanto contenuto nella specifica normativa di riferimento.

La disciplina della trasferta, con particolare riferimento al settore dell'autotrasporto, è stata oggetto di molteplici interventi normativi e giurisprudenziali.

Già sotto la vigenza dell'art. 12 della L. n. 153/1969 – poi novellato dal D.Lgs. n. 314/1997 in merito alla armonizzazione degli imponibili fiscali e previdenziali – si era posto il problema di determinare se la c.d. “*indennità di trasferta*” corrisposta ai dipendenti di società di autotrasportatori – obbligati per la natura stessa dell'attività tipicamente esercitata ad una prestazione lavorativa normalmente espletata in luoghi diversi – avesse o meno natura esclusivamente retributiva e se dovesse, pertanto, essere ritenuta assoggettabile a contribuzione per l'intero suo ammontare o se, viceversa, fosse assoggettabile nella misura del 50% in base a quanto disposto dal medesimo art. 12, secondo capoverso, n. 1.

La questione diede luogo ad un acceso contrasto giurisprudenziale, poi risolto dal Legislatore con una disposizione speciale contenuta nell'art. 11 della L. n. 467/1984, secondo la

quale “*l’indennità di trasferta spettante ai dipendenti da imprese di autotrasporto è esclusa, anche se corrisposta con carattere di continuità, dalla retribuzione imponibile per il calcolo dei contributi di previdenza e assistenza ai sensi dell’art. 12 della legge 30 aprile 1969, n. 153, sulla base di una quota determinata annualmente con decreto del Ministero del lavoro e della previdenza sociale, di concerto con il Ministro del tesoro, sentite le rappresentanze degli imprenditori e dei lavoratori. La misura di detta quota non potrà essere maggiore di quella esente dall’imposta del reddito delle persone fisiche di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597 e successive modificazioni ed integrazioni*”.

Per effetto di queste disposizioni, pertanto, mentre in via generale erano escluse dalla retribuzione imponibile ai fini contributivi le somme erogate a titolo di diaria o di indennità di trasferta in cifra fissa, limitatamente al 50% del loro ammontare – anche se spettanti ai lavoratori tenuti per contratto ad una attività lavorativa in luoghi variabili e sempre diversi da quello della sede aziendale e anche se corrisposte con carattere di continuità (art. 12, secondo capoverso, n. 1 della L. n. 153/1969, come risultante dalla interpretazione autentica apportata con l’art. 9 *ter* D.L. n. 103/1991, conv. da L. n. 166/1991) – con riguardo specifico al settore dell’autotrasporto era rimessa ad un decreto ministeriale la determinazione della quota della indennità di trasferta imponibile ai fini previdenziali (cfr., *ex multis*, INAIL circ. n. 59/1986; INPS circ. n. 170/1996; INPS circ. n. 268/1995; INPS circ. n. 176/1994).

Fino al 31 dicembre 1997 – cioè fino al “nuovo” regime introdotto dal D.Lgs. n. 314/1997 – la quota in esame era fissata in lire 90.000 giornaliera, elevate a lire 150.000 per le trasferte all’estero (D.M. 15 luglio 1996).

A seguito dell’entrata in vigore del sopraccitato D.Lgs. n. 314/1997 le somme che il lavoratore in trasferta riceve a titolo di indennità e rimborso spese sono imponibili in base alle regole fiscali dettate in materia: esse quindi sono imponibili nella stessa misura tanto per il calcolo dei contributi previdenziali quanto per le imposte dirette. A partire dalle trasferte iniziate dal 1° gennaio 1998, ha trovato dunque applicazione il nuovo regime contributivo della trasferta come disciplinato dall’art. 48 [oggi art. 51], comma 5, del TUIR, nonché la disposizione del comma 6 dell’art. 48 relativa ai trasfertisti.

Nonostante la norma contenuta nell’art. 11 della L. n. 467/1984 non sia stata formalmente abrogata e nonostante si tratti di norma speciale (dunque prevalente rispetto alla norma generale), si può convenire che – come sostenuto dall’INPS – a partire dal 1° gennaio 1998 sia “*venuta meno, tra l’altro, l’efficacia della norma contenuta nell’articolo 11 della legge 4.8.1984, n. 467 in tema di trasferta per i dipendenti delle imprese di autotrasporto, il cui regime è ricondotto nella normativa di carattere generale*” (INPS circ. n. 263/1997). D’altra parte, già ai sensi dell’art. 11 L. n.

467/1984 la misura della quota di indennità non computabile ai fini dell'assoggettamento previdenziale era correlata alla somma esente dall'imposta del reddito delle persone fisiche; ed inoltre la misura da ultimo fissata dal D.M. 15 luglio 1996 (lire 90.000 giornaliere, elevate a lire 150.000 per le trasferte all'estero) è la stessa – come si dirà – indicata dall'art. 51 TUIR.

La disciplina contenuta nell'art. 51 del TUIR è la seguente. Si differenzia fra:

- a) il regime delle indennità riconosciute ai lavoratori in trasferta e
- b) il regime delle indennità corrisposte ai cosiddetti “trasfertisti”.

Ed infatti:

a) Quanto alla trasferta il comma 5 dell'art. 51 TUIR stabilisce che *“le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente euro 46,48 (lire 90.000) al giorno, elevate a euro 77,47 (lire 150.000) per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto; in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo. Il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto. In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, nonché 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 euro 15,49, elevate a euro 25,82 per le trasferte all'estero. 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”*;

b) il successivo comma 6, prevede che *“le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, anche se corrisposte con carattere di continuità, le indennità di navigazione e di volo previste dalla legge o dal contratto collettivo, nonché le indennità di cui all'articolo 133 del decreto del Presidente della Repubblica 15 dicembre 1959, n. 1229, concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare. Con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e della previdenza sociale, possono essere individuate categorie di lavoratori e condizioni di applicabilità della presente disposizione”*.

Mentre la definizione di lavoratori trasfertisti è data dalla disposizione normativa ora citata (sono, cioè, trasfertisti *“i lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi”*), la definizione di trasferta è stata invece elaborata dalla giurisprudenza, che si è occupata soprattutto di delinearne i confini rispetto all'istituto del trasferimento del lavoratore (art. 2103 c.c.). Secondo l'elaborazione giurisprudenziale la fattispecie

della trasferta si differenzia da quella del trasferimento in quanto il mutamento del luogo di lavoro non è definitivo (come invece, tendenzialmente, avviene per il trasferimento), ma ha natura provvisoria, temporanea e collegata alla necessità di soddisfare esigenze di carattere contingente (ex multis, Cass. 5 luglio 2002, n. 9744).

A seguito del D.Lgs. n. 314/1997 la questione delle indennità riconosciute agli autotrasportatori si è riproposta onde chiarire se a detti lavoratori dovesse applicarsi il regime della trasferta, ovvero quello dei trasfertisti. Con risoluzione del 09.05.2000, n. 56, il Ministero delle Finanze – su istanza del Comitato Unitario Autotrasporto (CUNA) di chiarimenti in merito al trattamento tributario da riservare alle indennità di trasferta corrisposte agli autotrasportatori di merci – ha stabilito che, nella fattispecie in esame, trova applicazione non già il comma 6, bensì il comma 5 dell'articolo 48 (attualmente art. 51) Tuir: secondo l'interpretazione ministeriale gli autotrasportatori non possono cioè essere considerati trasfertisti (nei termini sopra specificati), *“atteso che a tale categoria di lavoratori competono somme non correlate ad una specifica trasferta, ma contrattualmente attribuite per tutti i giorni retribuiti”*.

Si fa presente che la fattispecie sulla quale l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata concerne esattamente il caso in cui *“le indennità (...) vengano corrisposte agli autotrasportatori, la cui sede è determinata dal relativo contratto, esclusivamente in relazione ai giorni in cui è effettuata, fuori dalla sede naturale, la prestazione lavorativa. L'indennità non compete, quindi, nei giorni di assenza, nei giorni di ferie, nei giorni di permesso, malattia, infortunio e comunque non viene corrisposta nei giorni in cui il dipendente non effettua la prestazione lavorativa”*.

Si può concludere, sul punto, che – anche a seguito del D.Lgs. n. 314/1997 ed in evidente linea di continuità con il regime previgente – le somme riconosciute, anche con carattere di continuità, ai lavoratori delle imprese di autotrasporto, non correlate ad una specifica trasferta, ma contrattualmente attribuite per tutti i giorni retribuiti:

- a) non rivestono natura meramente retributiva;
- b) rientrano solo in parte nella base imponibile (ai fini fiscali e contributivi);
- c) più precisamente vi rientrano non già nella misura del 50%, bensì nella misura eccedente gli importi di cui all'art. 51, comma 5, TUIR e cioè nella misura di euro 46,48 (lire 90.000) al giorno, elevate a euro 77,47 (lire 150.000) per le trasferte all'estero.

D'altra parte la prassi contrattuale da tempo vigente è conforme al quadro giuridico ora delineato senza che si rinvenga, sul punto, alcun contenzioso giudiziario.

Il CCNL logistica, trasporto merci e spedizioni prevede, infatti, che il personale viaggiante, nonché il personale affiancato, comandato a prestare servizio extra urbano, oltre alla normale

retribuzione giornaliera, ha diritto ad una indennità di trasferta in relazione al tempo trascorso in territorio extra urbano.

In base all'art. 6 CCNL le misure dell'indennità di trasferta sono, attualmente, le seguenti:

a) per i servizi in territorio nazionale dalle 6 alle 12 ore euro 19,81 dalle 12 alle 18 ore euro 30,60 dalle 18 alle 24 ore euro 38,42;

b) per i servizi in territorio estero dalle 6 alle 12 ore euro 27,64 dalle 12 alle 18 ore euro 40,24 dalle 18 alle 24 ore euro 57,01

inoltre *“l'indennità di trasferta prevista dal presente articolo ha natura restitutoria nella misura fissata dalle parti e può essere integrata fino alla concorrenza dei limiti stabiliti per l'esenzione contributiva e fiscale”*.

Occorre ulteriormente precisare che – in base all'art. 50 TUIR – le somme ed i valori percepiti in virtù di contratti di collaborazione coordinata e continuativa sono assimilati, a far data dal 1° gennaio 2001, ai redditi da lavoro dipendente. La disciplina dinanzi descritta – benché faccia riferimento, testualmente, ai lavoratori dipendenti – si applica dunque anche ai collaboratori.

Al riguardo va tuttavia altresì evidenziato che, sul punto, non può non incidere la disposizione di cui all'art. 1, comma 772, della L. n. 296/2006 (Finanziaria 2007) secondo la quale *“in ogni caso, i compensi corrisposti ai lavoratori a progetto devono essere proporzionati alla quantità e qualità del lavoro eseguito e devono tenere conto dei compensi normalmente corrisposti per prestazioni di analoga professionalità, anche sulla base dei contratti collettivi nazionali di riferimento”*. In tal senso – ove si voglia nel contratto di collaborazione far riferimento alla disciplina della trasferta prevista per i lavoratori subordinati – **quest'ultima può trovare applicazione a condizione che vengano comunque garantiti i livelli minimi di trattamento retributivo ai sensi dell'art. 1, comma 772, L. n. 296 citato.**

IL DIRETTORE GENERALE

(f.to Paolo Pennesi)