



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori
Autonomi ed Enti non Commerciali

Roma, 15 novembre 2022

OGGETTO: Trattamento fiscale ai fini IRPEF delle somme a titolo di rimborso forfettario delle spese necessarie per l'espletamento dell'incarico di Navigator.

Con numerose istanze di interpello, i soggetti che svolgono, ai sensi dell'articolo 12 del decreto-legge 28 gennaio 2019, n. 4, convertito con modificazioni dalla legge 28 marzo 2019, n. 26, recante «*disposizioni urgenti in materia di reddito di cittadinanza e di pensioni*», l'attività di assistenza tecnica agli operatori dei Centri per l'impiego per facilitare l'incontro tra i beneficiari del programma del reddito di cittadinanza e i datori di lavoro (cd. "*navigator*"), chiedono quale sia il trattamento fiscale da riservare alle somme ricevute a titolo di rimborso forfettario delle spese necessarie per l'espletamento della predetta attività.

Nello specifico, viene rappresentato che i *navigator* hanno stipulato, con la Società Anpal Servizi S.p.A., un contratto di collaborazione, senza vincolo di subordinazione, che ha ad oggetto determinate attività, previste dal contratto, per l'assistenza tecnica alle Regioni, finalizzate alla valorizzazione delle politiche attive regionali ed al rafforzamento del ruolo di regia dei *Centri per l'impiego* nella gestione dei beneficiari del *Reddito di Cittadinanza*, che possono essere svolte anche in forma diretta, a seconda delle esigenze operative del territorio di riferimento coincidente con la Provincia indicata nel contratto.

Per l'incarico di collaborazione è prevista, oltre al compenso, la corresponsione di una somma, pari ad euro 300 lordi mensili onnicomprensivi, a titolo di *“rimborso forfettario”* delle spese necessarie per l'espletamento dell'incarico, quali le spese di viaggio, vitto, alloggio e per il ritiro e la riconsegna dei dispositivi presso i punti designati in ambito regionale.

Rispetto alle modalità di espletamento dell'incarico di collaborazione, nel contratto è previsto che, nell'ambito dell'autonomia operativa dell'incaricato, quest'ultimo concorderà tempi e modalità di esecuzione della prestazione con il referente della Società, senza vincoli di orario di lavoro, e che: *«Per il raggiungimento degli obiettivi pattuiti e per il coordinamento delle proprie attività con quelle del Committente, le Parti convengono che potrà essere richiesta una disponibilità giornaliera e/o settimanale determinata anche presso il luogo di lavoro convenuto».*

Per l'espletamento della prestazione, il collaboratore potrà utilizzare i luoghi e gli strumenti tecnici che saranno messi a disposizione, così come previsto dall'articolo 12, comma 3, del decreto-legge n. 4 del 2019.

In relazione a detto *“rimborso forfettario”* viene chiesto se lo stesso rientri tra le indennità percepite per le trasferte di cui all'articolo 51, comma 5, del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir).

Al riguardo, si osserva che l'articolo 50, comma 1, lettera *c-bis*), del Tuir prevede che sono assimilati ai redditi 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 agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica, alla collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili, alla partecipazione a collegi e commissioni, nonché quelli percepiti in relazione ad altri rapporti di collaborazione aventi per oggetto la prestazione di attività svolte senza vincolo di*

subordinazione a favore di un determinato soggetto nel quadro di un rapporto unitario e continuativo senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita, sempreché gli uffici o le collaborazioni non rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente di cui all'articolo 49, comma 1, concernente redditi di lavoro dipendente, o nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'articolo 53, comma 1, concernente redditi di lavoro autonomo, esercitate dal contribuente».

Il successivo articolo 52, comma 1, del Tuir, dispone che: «*Ai fini della determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente si applicano le disposizioni dell'articolo 51 salvo quanto di seguito specificato*».

Il comma 1 del richiamato articolo 51 del Tuir prevede che: «*Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte 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*».

La predetta disposizione sancisce il c.d. “*principio di onnicomprensività*” del reddito di lavoro dipendente fiscalmente rilevante, in base al quale sia gli emolumenti in denaro sia i valori corrispondenti ai beni, ai servizi ed alle opere, “*offerti*” dal datore di lavoro ai propri dipendenti, costituiscono redditi imponibili e, in quanto tali, concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

In virtù delle previsioni normative appena richiamate, quindi, anche i compensi derivanti dall'attività di collaborazione coordinata e continuativa sono determinati in base al principio di onnicomprensività.

In generale, quindi, tutte le somme corrisposte, anche a titolo di rimborso spese, al lavoratore in ragione del suo *status* di dipendente (o assimilato) costituiscono, per quest'ultimo, reddito di lavoro dipendente (o assimilato).

A tale principio generale vengono poste specifiche deroghe in relazione ad alcuni componenti che non concorrono a formare il reddito o vi concorrono solo

in parte, quali, tra gli altri, le indennità di “*trasferta*” di cui al comma 5 del citato articolo 51 del Tuir.

Tale disposizione disciplina il trattamento fiscale delle indennità di *trasferta* erogate al lavoratore per la prestazione dell’attività lavorativa “fuori dalla sede di lavoro” e dei rimborsi di spese sostenute in occasione di dette *trasferte*, stabilendo che: *«Le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente lire 90.000 al giorno, elevate a 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 lire 30.000, elevate a lire 50.000 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».*

Come precisato con la circolare del Ministero delle Finanze 23 dicembre 1997, n. 326, le indennità di “*trasferta*” di cui al citato articolo 51, comma 5, del Tuir sono corrisposte allorquando “*il lavoratore, più o meno occasionalmente, venga destinato a svolgere un’attività fuori della propria sede di lavoro*”, intendendosi per tale il “*luogo stabilito dal datore di lavoro*”, generalmente, indicato nella lettera o contratto d’assunzione.

Nel caso di specie, l’incarico di collaborazione ha ad oggetto determinate «*attività di assistenza tecnica alle Regioni per la valorizzazione delle politiche*

attive regionali e il rafforzamento del ruolo di regia dei Centri per l'impiego nella gestione dei beneficiari del Reddito di Cittadinanza».

L'ambito territoriale di intervento dell'incarico di collaborazione è l'intero territorio della Provincia indicata nel contratto, nel quale è previsto, altresì, che: *«Per il raggiungimento degli obiettivi pattuiti e per il coordinamento delle proprie attività con quelle del Committente, le Parti convengono che potrà essere richiesta una disponibilità giornaliera e/o settimanale determinata anche presso il luogo di lavoro convenuto. Per l'espletamento della prestazione Ella potrà utilizzare i luoghi e gli strumenti tecnici che saranno messi a disposizione, così come previsto dall'articolo 12, comma 3, decreto-legge n. 4 del 2019».*

In base alle predette clausole contrattuali, il luogo di svolgimento della prestazione lavorativa dei *navigator* è costituito dall'intero territorio della Provincia. Pertanto, gli spostamenti di questi ultimi all'interno della Provincia di riferimento non presentano i requisiti per poter essere qualificati come trasferte, non configurandosi in dette ipotesi l'esecuzione di una prestazione al di fuori della sede naturale di lavoro. Non ricorrono pertanto i presupposti per l'applicazione del trattamento fiscale delle indennità di trasferta, di cui al comma 5 dell'articolo 51 del Tuir, sulla somma forfettariamente corrisposta.

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.

LA DIRETTRICE CENTRALE
Firmato digitalmente