



*Ministero del Lavoro  
e delle Politiche Sociali*

Direzione generale per l'Attività Ispettiva

*Alle Direzioni interregionali e territoriali del lavoro*

*LORO SEDI*

*e p.c.*

*AUTNPS*

*Direzione centrale vigilanza prevenzione e contrasto  
dell'economia sommersa*

*AUTNAIL*

*Direzione centrale rapporto assicurativo*

*Al Comando Carabinieri per la Tutela del Lavoro*

*Provincia Autonoma di Bolzano*

*Provincia Autonoma di Trento*

*Ispettorato regionale del lavoro di Palermo*

*LORO SEDI*

Oggetto: infedele registrazione sul LUL – trasferta.

Sono pervenute a questa Direzione generale richieste di chiarimenti in ordine al regime sanzionatorio applicabile in caso di "disconoscimento" della prestazione lavorativa effettuata in regime di trasferta, con particolare riferimento alla applicazione della sanzione di infedele registrazione sul LUL, ai sensi dell'art. 39, comma 7, del D.L. 112/2008 (conv. dalla L. n. 133/2008).

Al riguardo va premesso che l'art. 39, comma 7, nel testo recentemente modificato dall'art. 22 D.Lgs. n. 151/2015, prevede che *"salvo i casi di errore meramente materiale, l'omessa o infedele registrazione dei dati di cui ai commi 1, 2 e 3 che determini differenti trattamenti retributivi, previdenziali o fiscali è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da 150 a 1.500 euro. Se la violazione si riferisce a più di cinque lavoratori ovvero a un periodo superiore a*

*sei mesi la sanzione va da 500 a 3.000 euro. Se la violazione si riferisce a più di dieci lavoratori ovvero a un periodo superiore a dodici mesi la sanzione va da 1.000 a 6.000 euro”.*

Nell'ambito del medesimo disposto normativo il Legislatore ha ribadito, inoltre, che *“la nozione di infedele registrazione si riferisce alle scritturazioni dei dati di cui ai commi 1 e 2 diverse rispetto alla qualità o quantità della prestazione lavorativa effettivamente resa o alle somme effettivamente erogate”.*

Questa Direzione, nel chiarire che la sanzionabilità della condotta è subordinata al determinarsi di omissioni di carattere retributivo, previdenziale o fiscale con la conseguenza che non rilevano quelle irregolarità meramente formali, quali ad esempio quelle riguardanti la numerazione unica o quella sequenziale, nonché ogni altra inesattezza che non vada ad incidere sull'imponibile retributivo, ha altresì provveduto, in diverse occasioni, ad individuare le ipotesi in cui può ricorrere la fattispecie in questione.

In particolare, la **condotta di infedele registrazione** risulta integrata nelle ipotesi di scritturazione di *“dati che abbiano riflesso immediato sugli aspetti legati alla retribuzione o al trattamento fiscale o previdenziale del rapporto di lavoro”* (cfr. ML circ. n. 20/2008) e che debba comunque essere ricondotta alla *“realtà fattuale”*, riscontrandosi in tutti i casi in cui *“la quantificazione della durata della prestazione o la retribuzione effettivamente erogata non corrisponda a quella formalizzata sul libro unico”*, come si verifica a titolo esemplificativo nelle fattispecie dei c.d. *“fuori busta”* o di indicazione di ore di lavoro quantitativamente diverse rispetto a quelle effettivamente prestate (cfr. sul punto risposta ad interpellò n. 47/2011).

Si evidenzia infatti come la *ratio* della disposizione sia finalizzata a *“collegare la reazione punitiva alle ipotesi di sostanziale e reale incidenza della condotta illecita sui profili di tutela dei lavoratori”* (v. ML circ. n. 26/2015 e vademecum del 5 dicembre 2008, sez. c., n. 6).

Da ultimo, in relazione alle modifiche introdotte dall'art. 22 del D.Lgs. n. 151/2015 questa Direzione generale, con circolare n. 26/2015 nel riprendere i contenuti della circolare n. 2/2012, ribadisce che il concetto di infedele registrazione va riferito **esclusivamente ai casi di difformità tra i dati registrati e il quantum della prestazione lavorativa resa o l'effettiva retribuzione o compenso corrisposti.**

In virtù delle richiamate indicazioni, è stata pertanto esclusa l'applicazione del regime sanzionatorio in argomento sia nelle ipotesi di mancata corresponsione di determinate somme previste dalla contrattazione collettiva applicata o applicabile, sia nei casi in cui l'accertamento ispettivo abbia riqualificato il rapporto di lavoro instaurato riconducendolo ad una diversa tipologia contrattuale.

Nel primo caso, infatti, le scritturazioni dei dati riportano fedelmente quanto effettivamente erogato (anche se in difformità rispetto alle previsioni del contratto collettivo) così come, in ipotesi di riqualificazione del rapporto di lavoro, le scritturazioni risultano veritiere – e pertanto fedeli e non omissive – in ragione della tipologia contrattuale instaurata e non mutano – come invece avviene nelle ipotesi di cui si dirà – il “titolo retributivo” o “contributivo” in forza del quale determinate somme sono versate.

Tutto ciò premesso, in relazione al quesito proposto inerente la non conforme scritturazione/registrazione della voce “trasferta”, occorre considerare come la disciplina dettata in materia dall'art. 51, comma 5, D.P.R. 917/1986 (TUIR) contenga un regime differenziato in ordine alle somme che concorrono a formare il reddito a seconda che le trasferte siano effettuate nell'ambito del territorio comunale, fuori di esso o all'estero, anche in relazione alla tipologia di indennità corrisposta al lavoratore (ad es. rimborsi analitici, indennità forfettaria o sistema misto).

La non conforme registrazione della voce trasferta può quindi integrare la condotta di infedele registrazione tutte le volte in cui venga riscontrata, a seguito di accertamento ispettivo, una difformità tra la realtà “fattuale” e quanto registrato sul LUI, e sempre che “l'erronea” **scritturazione del suddetto dato abbia determinato l'effetto di una differente quantificazione dell'imponibile contributivo**, ai sensi e per gli effetti dell'art. 51, comma 5, summenzionato.

Tale difformità, si configura certamente nel caso in cui la trasferta non sia stata proprio effettuata o la relativa indennità occulti emolumenti dovuti ad altro titolo, appalesando con ciò un intento evidentemente elusivo.

Allo stesso modo, rilevano le difformità riscontrate dal personale ispettivo nel diverso ed ulteriore caso di registrazione, sotto la voce trasferta, di somme erogate per compensare prestazioni

lavorative, che essendo normalmente rese in luoghi variabili e diversi, devono essere sottoposte al regime di cui all'art. 51, comma 6, del D.P.R. n. 917/1986 (c.d. lavoratori *trasferisti* nell'accezione chiarita dalla Suprema Corte: cfr. sent. n. 3066 del 17 febbraio 2016).

In tale secondo caso, infatti, la difformità rilevata dal personale ispettivo, oltre a determinare l'applicazione di un diverso regime previdenziale e fiscale, comporta la registrazione di un dato – la voce *trasferta* – che **non corrisponde sotto il profilo qualitativo alla causale o titolo che sta alla base delle erogazioni effettuate dal datore di lavoro; in caso di *trasferta*, infatti, le somme corrisposte, in quanto volte a compensare il lavoratore per il disagio derivante dal temporaneo svolgimento della prestazione lavorativa presso una sede diversa dal luogo di lavoro, hanno carattere eminentemente restitutorio** (cfr. Cass. sent. n. 27826 del 30 dicembre 2009), **mentre nel caso dei lavoratori c.d. *trasfertisti*, le somme erogate hanno natura esclusivamente retributiva**, essendo legate al peculiare atteggiarsi della prestazione lavorativa (cfr. Cass. sent. n. 5289 del 6 marzo 2014). In entrambi i casi, le erogazioni sono assoggettate a differenti regimi contributivi (v. art. 53, comma 5, D.P.R. cit., per l'indennità di *trasferta* ed art. 53, comma 6, D.P.R. cit., per le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai c.d. *trasfertisti*).

In definitiva, il regime sanzionatorio di cui all'art. 39, comma 7, D.L. n. 112/2008 per infedele registrazione sul LUL può trovare applicazione nei casi in cui la **registrazione del dato risulti sostanzialmente non veritiera:**

- sia in ordine ai dati meramente quantitativi della stessa (es. **differente retribuzione di fatto erogata o differente orario di lavoro/riposi effettivamente goduti**);

- sia in ordine ai dati qualitativi non inerenti la qualificazione giuridica del rapporto di lavoro ma alla scritturazione sul LUL di una **causale o titolo fondante l'erogazione economica che non trovi riscontro nella concreta esecuzione della prestazione.**

In entrambi i casi, come già precisato, sempreché dall'infedele registrazione sul LUL derivino ricadute sotto il profilo retributivo, previdenziale o fiscale.

IL DIRETTORE GENERALE

Dott. Danilo PAPA

