

## In questo numero:

### Personale

- 1** La tracciabilità delle spese di trasferta
- 8** Il welfare nel conto annuale
- 10** Le progressioni nel conto annuale
- 12** Le sanzioni per il tardivo invio del conto annuale

*Personale*

# La tracciabilità delle spese di trasferta

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

*Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali*

*L'articolo analizza le modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio 2025 (L. 207/2024) all'art. 51, c. 5, del TUIR, riguardanti il trattamento fiscale dei rimborsi spese per trasferte. La principale novità è l'obbligo di tracciabilità dei pagamenti per vitto, alloggio, viaggio e trasporto che devono avvenire tramite strumenti tracciabili per non concorrere alla formazione del reddito.*

## Il quadro normativo di riferimento

La Legge di Bilancio 2025 (L. 207/2024, art. 1, comma 81) ha introdotto significative modifiche all'articolo 51, comma 5, del TUIR, con un impatto diretto sul trattamento fiscale dei rimborsi spese per trasferte e missioni. La novella legislativa si concentra primariamente sulla tracciabilità dei pagamenti relativi a vitto, alloggio, viaggio e trasporto.

Inoltre, con decorrenza 31/12/2024 è stato modificato il regime delle trasferte all'interno del territorio comunale (art. 3, comma 1, lett. b), n. 3), D.Lgs. 13 dicembre 2024, n. 192).

Art. 51, comma 5, D.P.R. 917/1986	
Dal 2025	Fino al 30/12/2024
5. 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	5. 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.

*Modifica introdotta  
dall'art. 3, comma 1, lett. b), n. 3),  
D.Lgs. 192/2024*

Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di viaggio e trasporto comprovate e documentate, concorrono a formare il reddito.

*Periodo introdotto  
dall'art. 1, comma 81 della L. 207/2024*  
I rimborsi delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'[articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21](#), per le trasferte o le missioni di cui al presente comma, non concorrono a formare il reddito se i pagamenti delle predette spese sono

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.

eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall' <a href="#">articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.</a>	

### **Le trasferte prima della modifica all'interno del territorio comunale**

I rimborsi e le indennità erogate in occasione di trasferte o missioni non concorrono, entro determinati limiti e secondo le modalità stabilite dall'art. 51, comma 5, del TUIR, alla formazione del reddito di lavoro dipendente e assimilato. Tale disposizione rappresenta una deroga espressa al principio di onnicomprensività del reddito da lavoro. Il legislatore ha previsto un regime uniforme per le trasferte e le missioni, chiarendo l'applicabilità della norma sia ai lavoratori del settore privato che a quelli del pubblico impiego. Dal punto di vista fiscale, la trasferta o missione si configura quando il lavoratore svolge l'attività lavorativa in una sede diversa da quella ordinaria. In tal senso, restano imponibili i rimborsi delle spese relative al tragitto tra il domicilio del dipendente e il luogo di lavoro (Risoluzione n. 191/E del 13 dicembre 2000).

Analogamente, risultano imponibili le indennità di trasferta, i rimborsi spese e le indennità chilometriche corrisposte per l'utilizzo di un'autovettura privata del dipendente all'interno dello stesso comune (Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 232/E del 16 luglio 2002). In ogni caso, la dimensione del comune non incide sull'imponibilità, neppure qualora norme di settore prevedano la corresponsione di indennità per missioni superiori a determinate distanze (come i 10 km previsti dalla Legge n. 417/1978). Analogamente, eventuali suddivisioni interne al territorio comunale (frazioni, quartieri) non rilevano ai fini fiscali: l'unità di riferimento resta il comune.

Per le trasferte al di fuori del comune in cui è ubicata la sede di lavoro, la normativa fiscale distingue tre diversi regimi di trattamento:

1. Regime forfetario: Sono esclusi dalla formazione del reddito: indennità giornaliera fino a € 46,48 per trasferte in Italia; € 77,47 per trasferte all'estero. Le somme restano non imponibili anche per missioni inferiori a 24 ore o senza pernottamento. Oltre all'indennità, sono esenti anche i rimborsi analitici delle spese di viaggio (inclusa l'indennità chilometrica) e le spese di trasporto, purché documentate. È prassi considerare le tariffe ACI quale riferimento per l'esclusione dal reddito,

indipendentemente da limiti più restrittivi previsti da contrattazione collettiva. Le spese di parcheggio, pur indicate tra le altre spese nella Circ. n. 326/1997, possono essere comprese tra quelle di viaggio. Qualsiasi ulteriore rimborso corrisposto oltre l'indennità forfetaria è imponibile.

2. Regime misto: prevede due modalità alternative: (a) esclusione per spese di viaggio e trasporto, vitto o alloggio, più indennità giornaliera fino a € 30,99 in Italia e € 51,65 all'estero; (b) rimborso integrale di viaggio, trasporto, vitto e alloggio più indennità ridotta a € 15,49 in Italia e € 25,82 all'estero.

3. Regime analitico: esenti i rimborsi analitici per spese di viaggio, vitto, alloggio e trasporto (inclusa l'indennità chilometrica), nonché ulteriori spese (es. lavanderia, parcheggio, telefono, mance) se analiticamente attestate, fino a € 15,49 in Italia e € 25,82 all'estero.

Indipendentemente dalla scelta tra regime misto o analitico, l'importo massimo esente per ulteriori spese accessorie non può eccedere € 15,49 giornalieri (o € 25,82 all'estero), a condizione che siano analiticamente dichiarate dal lavoratore.

Tabella di sintesi:

Descrizione	Indennità esente - Italia	Indennità esente - Estero	Spese rimborsabili
Metodo forfetario	€ 46,48 (90.000 lire)	€ 77,47 (150.000 lire)	Viaggio e trasporto
Metodo misto (a)	€ 30,99 (60.000 lire)	€ 51,65 (100.000 lire)	Viaggio, trasporto, vitto o alloggio
Metodo misto (b)	€ 15,49 (30.000 lire)	€ 25,82 (50.000 lire)	Viaggio, trasporto, vitto e alloggio
Metodo analitico	€ 15,49 (30.000 lire)	€ 25,82 (50.000 lire)	Viaggio, trasporto, vitto, alloggio e altre spese analitiche

La Circolare n. 326/1997 del Ministero delle Finanze richiama i criteri del D.P.R. n. 513/1973 in materia di missioni per i dipendenti pubblici:

- a) una missione nella stessa località non può superare i 240 giorni complessivi, anche se non continuativa;
- b) l'interruzione per oltre 60 giorni fa decadere la continuità della missione;
- c) le interruzioni per motivi non di servizio (ferie, aspettativa, congedi) non sono computate ai fini del calcolo della durata.

### **Le trasferte fuori del territorio comunale**

Fino al 30/12/2024, nel caso di trasferte effettuate all'interno del medesimo territorio comunale, è prevista l'esclusione dal reddito unicamente per le spese di trasporto, purché supportate da documentazione rilasciata dal vettore (es. ricevute di taxi, biglietti di autobus o treni).

Dal 31/12 dello scorso anno la modifica dell'art. 51, comma 5, del Tuir prevede che non risultano imponibili "i rimborsi di spese di viaggio e trasporto comprovate e documentate". La lettera della norma risulta molto più ampia rispetto al precedente testo: "i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore".

### **L'obbligo della tracciabilità**

La principale innovazione risiede nel vincolare la non concorrenza alla formazione del reddito dei rimborsi spese all'esecuzione dei pagamenti tramite modalità tracciabili. Oltre ai tradizionali versamenti bancari o postali (bonifico), la norma estende la validità ai sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del D.Lgs. 241/1997. Nello specifico, si annoverano tra i metodi di pagamento accettabili:

- Carte di debito (bancomat);
- Carte di credito;
- Carte prepagate;
- Assegni bancari e circolari;
- Altri sistemi di pagamento elettronici (app, wallet, piattaforme elettroniche, telepass, ecc.).

Questa disposizione introduce un nuovo onere documentale per i datori di lavoro, che dovranno acquisire e conservare la documentazione attestante l'avvenuta transazione tramite i suddetti canali (ricevute bancarie/postali o altre idonee attestazioni).

### **La definizione di autoservizi pubblici non di linea**

La legge specifica che l'obbligo di tracciabilità è circoscritto agli "autoservizi pubblici non di linea". Tale categoria, definita dall'art. 1 della L. 21/1992, comprende i servizi di trasporto collettivo o individuale di persone, complementari e integrativi rispetto ai trasporti pubblici di linea (ferroviari, automobilistici, marittimi, lacuali ed aerei), effettuati su richiesta del trasportato, in modo non continuativo o periodico, con itinerari e orari stabiliti di volta in volta. Rientrano in questa definizione il servizio taxi e il noleggio con conducente.

Tuttavia, emergono questioni interpretative riguardo all'inclusione di servizi moderni come Uber, Flixbus e il car sharing. Sebbene la loro natura sembri allinearli agli autoservizi non di linea, si auspica un intervento chiarificatore da parte dell'Amministrazione Finanziaria per dirimere ogni dubbio operativo.

Per converso, gli autoservizi pubblici di linea (art. 1679 c.c. presuntivamente) non dovrebbero essere soggetti all'obbligo di tracciabilità. Si tratta di servizi di trasporto offerti alla generalità dei cittadini, gestiti direttamente dal pubblico o in concessione a privati. Esempi tipici sono i biglietti di mezzi pubblici quali treni e autobus. Anche in questo caso, si rileva la necessità di una circolare esplicativa per garantire uniformità di applicazione.

### **Le conseguenze della mancata tracciabilità**

È fondamentale sottolineare che il mancato rispetto dell'obbligo di tracciabilità, ossia il pagamento in contanti delle spese di trasferta, comporta la piena imponibilità dei relativi rimborsi, sia ai fini fiscali che previdenziali. Tale circostanza determina un aggravio di oneri contributivi e fiscali a carico del datore di lavoro (contributi previdenziali, IRAP), rendendo imperativo un adeguamento delle procedure interne di gestione delle trasferte.

### **Il caso particolare delle spese di parcheggio**

Le spese di parcheggio, come chiarito dalla Consulenza Giuridica n. 5/2019 dell'Agenzia delle Entrate, rappresentano una categoria a sé stante rispetto alle spese di viaggio, trasporto, vitto e alloggio. Pertanto, il loro rimborso segue un trattamento fiscale differenziato:

Nel caso di rimborso analitico, le spese di parcheggio rientrano tra le "altre spese" rimborsabili, escluse dalla formazione del reddito di lavoro dipendente fino al limite di 15,49 euro giornalieri (25,82 euro per le trasferte all'estero).

Nel caso di rimborso forfettario o misto, le spese di parcheggio sono interamente imponibili.

### **In pratica**

La Legge di Bilancio 2025 introduce un cambiamento significativo nella gestione fiscale delle trasferte, imponendo una maggiore attenzione alla tracciabilità dei pagamenti. Diventa cruciale:

- aggiornare le procedure interne di gestione delle trasferte, implementando sistemi di pagamento tracciabili e definendo chiaramente le modalità di rendicontazione delle spese;
- formare il personale coinvolto nella gestione delle trasferte, illustrando le nuove disposizioni normative e le relative implicazioni;
- monitorare gli sviluppi interpretativi dell'Agenzia delle Entrate;
- valutare l'impatto economico delle nuove disposizioni, considerando l'eventuale incremento dei costi legati all'imponibilità dei rimborsi non tracciabili.

L'adozione di un approccio proattivo e di una rigorosa compliance normativa è essenziale per minimizzare i rischi fiscali e previdenziali e garantire una corretta gestione del personale in trasferta.

*Personale*

## Il welfare nel conto annuale

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

*Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali*

*Il welfare deve essere indicato nel conto annuale nella tabella 14 alla riga L090 relativa al benessere del personale. Le istruzioni risultano quantomeno carenti seppure il tema risulti decisamente importante.*

### **Le istruzioni**

Seppure in modo scarno il tema del welfare deve essere riportato con nella Tabella 14 con il codice L090 - Benessere del personale. Le istruzioni evidenziano che “vanno indicate le eventuali spese per il benessere del personale, quali contributi per spese sanitarie, protesi, sussidi, rimborsi della tassa di iscrizione ad albi professionali, rimborsi rette asili nido, rimborsi per gli abbonamenti al trasporto pubblico, rimborsi per l’acquisto di testi scolastici dei figli, assicurazioni sanitarie a favore dei dipendenti, etc.”.

Ulteriori indicazioni utili si possono ricavare anche da settore del personale in regime di diritto pubblico secondo il quale “nel “Benessere del personale” (voce cod. L090) vanno indicati anche i rimborsi per gli asili nido, le borse di studio per i figli dei dipendenti e i sussidi a favore delle famiglie dei militari defunti. Vanno indicate in questo campo anche le polizze assicurative aggiuntive rispetto alle obbligatorie che coprono i danni verso il proprio personale, per la sola quota a carico dell’Amministrazione, escludendo la quota a carico dei dipendenti, nonché la polizza sanitaria integrativa annuale, sottoscritta nel corso del 2024 da ogni singolo Corpo di Polizia, con oneri a totale carico delle Amministrazioni”.

Da tale ricostruzione sembra emergere che tutte le fattispecie relative al welfare aziendale previste nel CCNL e nella normativa fiscale debbano essere riportate in questo campo.

Si riporta uno schema delle misure di welfare previste dalla normativa fiscale.

Normativa	Oggetto
Art. 51, c. 2, lett. a), Tuir	contributi di assistenza sanitaria
Art. 51, c. 2, lett. d), Tuir	prestazioni di trasporto collettivo anche se affidato a terzi
Art. 51, c. 2, lett. d-bis), Tuir	abbonamento per trasporto pubblico locale, regionale o interregionale
Art. 51, c. 2, lett. f), Tuir	opere e servizi di utilità sociale: educazione istruzione ricreazione assistenza sociale e sanitaria culto
Art. 51, c. 2, lett. f-bis), Tuir	educazione e istruzione anche prescolare servizi integrativi servizi di mensa collegati ludoteche centri estivi e invernali borse di studio
Art. 51, c. 2, lett. f-ter), Tuir	servizi di assistenza a familiari anziani o non autosufficienti
Art. 51, c. 2, lett. f-quater), Tuir	contributi o premi, anche assicurativi, per rischio di non autosufficienza (DM 27/10/2009)
Art. 51, c. 2, lett. h), Tuir	rimborso spese sanitarie dell'art. 10, c. 1, lett. b), Tuir
Art. 51, c. 3, Tuir	beni e servizi - regime ordinario - anche tramite voucher
Art. 1, c. 16, L. 213/2023 in deroga all'art. 51, c. 3, Tuir per il 2024	beni e servizi (voucher) utenze (luce acqua gas) nel 2024 affitto prima casa nel 2024 interessi sul mutuo nel 2024

*Personale*

## Le progressioni nel conto annuale

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

*Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali*

*La RGS, con la FAQ n. 7 del 25/06/2025, chiarisce ulteriormente le modalità di compilazione del conto annuale in caso di progressioni all'interno delle aree.*

### **Le progressioni all'interno delle aree**

Le modalità operative sono molto simili a quelle indicate per il vecchio ordinamento con due sostanziali differenze: da una parte i nuovi differenziali devono essere indicati in tabella 4 e dall'altra in tabella 12 deve essere valorizzata la colonna A034 (differenziali stipendiali/economici di professionalità).

Le istruzioni alla tabella 4 specificano che l'attribuzione dei differenziali deve essere indicata facendo riferimento all'atto di adozione del provvedimento di inquadramento nella nuova classe differenziale indipendentemente dall'effettiva corresponsione del trattamento economico.

Per i dipendenti in servizio al 31/12 deve essere indicato in tabella 1E il numero dei differenziali attribuiti sempre utilizzando il criterio della data di adozione dell'atto con il quale sono stati attribuiti.

Operativamente si possono verificare diverse situazioni:

- nel 2024 sono stati attribuiti e pagati i differenziali relativi all'anno 2024:
  - \* vanno rilevati in tabella 1E se il personale è in servizio il 31/12;
  - \* vanno rilevati in tabella 4;
  - \* vanno rilevati in tabella 12 nella colonna A034;
- nel 2024 sono stati attribuiti i differenziali relativi all'anno 2024 ma sono stati corrisposti nel 2025:
  - \* vanno rilevati in tabella 1E se il personale è in servizio il 31/12;
  - \* vanno rilevati in tabella 4;
  - \* non vanno rilevati in tabella 12 nella colonna A034;
- i differenziali relativi all'anno 2024 sono stati attribuiti (data dell'atto) e corrisposti nel 2025:
  - \* non vanno rilevati in tabella 1E;
  - \* non vanno rilevati in tabella 4;

- \* non vanno rilevati in tabella 12 nella colonna A034; atteso che andranno nel conto annuale 2025.
- i differenziali relativi all'anno 2023 sono stati attribuiti (data dell'atto) e corrisposti nel 2024:
  - \* vanno rilevati in tabella 1E;
  - \* vanno rilevati in tabella 4;
  - \* vanno rilevati in tabella 12 nella colonna A034 per la quota 2024;
  - \* vanno rilevati in tabella 12 nella colonna A045 per l'arretrato 2023.

La FAQ n. 7 del 25/06/2025, confermando le indicazioni già fornite nei precedenti commenti, specifica che "ai fini del conto annuale, per la rilevazione dell'attribuzione dei differenziali stipendiali, fa fede la data di inquadramento dei dipendenti a prescindere dalla decorrenza giuridica ed economica e dall'anno di pagamento. I diversi casi vanno rilevati nel conto annuale 2024 secondo lo schema che segue:

anno atto di inquadramento	anno decorrenza differenziale	anno pagamento differenziale	tabella 4 domanda attribuzione differenziale	tabella 1e distribuzione del personale per numero di differenziali stipendiali	tabella 12 differenziale stipendiale A034	tabella 12 arretrati anni precedenti A045
2023	2023	2024	NO	SI	SI	SI Differenziale 2023 Arretrato
2024	2024	2025	SI	SI	NO	NO
2024	2024	2024	SI	SI	SI	NO
2024	2023	2024	SI	SI	SI	SI Differenziale 2023 Arretrato
2025	2024	2025	NO	NO	NO	NO

*Personale*

## Le sanzioni per il tardivo invio del conto annuale

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

*Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali*

*Il mancato invio del Conto annuale è soggetto alle sanzioni collegate agli adempimenti statistici. L'inadempimento è soggetto a diffida.*

*Il tema risulta decisamente rilevante quest'anno atteso che la scadenza risulta particolarmente ravvicinata rispetto all'emissione della circolare e, come se non bastasse, si colloca sia nel periodo feriale che in quello di elaborazione degli stipendi.*

### **Le sanzioni**

Il mancato invio del conto annuale 2025 da parte delle amministrazioni pubbliche comporta l'attivazione di una specifica procedura sanzionatoria, disciplinata dagli articoli 7 e 11 del d.lgs. n. 322/1989, come modificati dall'art. 3, comma 74, della legge 24 dicembre 2007 n. 244.

L'inadempienza è punita con una sanzione amministrativa pecuniaria compresa tra 516 euro e 5.164 euro. La sanzione viene applicata ai soggetti responsabili del procedimento amministrativo, tipicamente il dirigente o il funzionario incaricato.

### **La procedura sanzionatoria**

Dopo la scadenza per la trasmissione del conto annuale (per il 2025, fissata al 15 luglio), le Ragionerie territoriali dello Stato comunicano le inadempienze al Prefetto del capoluogo di Regione.

Il Prefetto diffida formalmente l'amministrazione inadempiente o parzialmente inadempiente, concedendo un termine perentorio di 15 giorni per regolarizzare l'invio dei dati.

Se l'amministrazione non adempie nemmeno dopo la diffida, viene avviata la procedura per l'applicazione della sanzione amministrativa pecuniaria prevista dalla normativa citata.

### **Responsabilità dirigenziale**

La mancata comunicazione può essere valutata anche ai fini della responsabilità dirigenziale, con possibili ulteriori conseguenze sul piano disciplinare per i responsabili dell'omissione.

### **In pratica**

Sanzione amministrativa da 516 a 5.164 euro per mancato invio del conto annuale 2025. La procedura prevede una diffida formale con 15 giorni di tempo per regolarizzare.

La responsabilità ricade sul dirigente o funzionario responsabile del procedimento. Queste misure mirano a garantire la trasparenza e la regolarità dei dati contabili delle amministrazioni pubbliche.