LA MOBILITÀ DEI LAVORATORI: TRASFERTE E MISSIONI TRA PREVISIONI DEI CCNL E NORMATIVA FISCALE

scritto da goal | 1 Novembre 2025



di Marco D’Orsogna Bucci*

Il rapporto di lavoro subordinato e/o parasubordinato spesso comporta che la prestazione lavorativa sia resa fuori dalla sede abituale di lavoro, in alcuni casi addirittura siamo in presenza di un’attività lavorativa prestata costantemente in luoghi diversi dalla sede di assunzione. Abbiamo tre macro-categorie che riassumono la prestazione lavorativa resa in luoghi diversi dalla sede abituale di lavoro o comunque dal luogo di assunzione:

- trasferta o missione: caratterizzata da provvisorietà, temporaneità;
- distacco: caratterizzata da uno spostamento della sede di lavoro duraturo ma non definitivo;
- trasferimento: spostamento definitivo della sede di lavoro.

Il tema affrontato in questo articolo ruota intorno alla prima delle tre macro-categorie appena succitate, il concetto di trasferta o anche missione sarà trattato dal punto di vista contrattuale, fiscale e contributivo.

La trasferta consiste nel mutamento temporaneo del luogo della prestazione lavorativa con una previsione certa di rientro nella sede di lavoro originaria. L’esigenza, quindi, di natura

temporanea per la quale scaturisce la richiesta del datore di lavoro di richiedere al proprio lavoratore dipendente l'effettuazione della prestazione fuori dalla sede abituale di lavoro. Al fine di configurare la trasferta e indispensabile, quindi, individuare la sede di lavoro indicata nel contratto di lavoro quale punto di riferimento, altresì e necessario verificare la permanenza del legame del lavoratore con la sede abituale di lavoro.

Quanto alla durata della trasferta, non troviamo una disciplina specifica se non con riferimento al lavoro nel pubblico impiego. A tal proposito, la "mitica" circolare del Ministero delle Finanze numero 326/1997, prevedeva che nel settore pubblico *la missione non può essere superiore a 240 gg, che l'interruzione per un periodo superiore a 60 gg fa venir meno la missione continuativa, inoltre che le interruzioni dovute a motivi diversi da quelli di servizio non si computano ai fini della durata della missione.* Quando il lavoratore presta la propria attività lavorativa in trasferta ha diritto alla retribuzione che gli sarebbe spettata se avesse lavorato nella sua sede abituale. A ciò può aggiungersi, quando previste dagli accordi collettivi e/o individuali, specifiche indennità con natura risarcitoria e retributiva. In ogni caso, tutte le spese sostenute dal lavoratore nell'interesse del datore di lavoro sono a carico di quest'ultimo. Vedremo più avanti che ciò può avvenire anche mediante il pagamento di una diaria fissa giornaliera.

Veniamo ad alcuni esempi di regolamentazione della trasferta da parte della contrattazione collettiva di primo livello. Un settore tipicamente caratterizzato dall'istituto della trasferta e quello dell'autotrasporto. Il *Ccnl Trasporti-Confetra all'art. 62 comma 3 prevede: "Il personale viaggiante di cui agli artt. 11 e 11 bis, in coerenza con la declaratoria del medesimo personale, nonché il personale ad esso affiancato comandato a prestare servizio extra urbano, oltre alla normale retribuzione globale giornaliera, ha diritto ad una indennità*

di trasferta in relazione al tempo trascorso in territorio extra urbano".

Lo stesso contratto collettivo, sempre per ragioni tipicamente connesse al settore dei trasporti e per la precisione al personale viaggiante, disciplina le tariffe in due ambiti relativi rispettivamente alle ore prestate in territorio italiano e a quelle effettuate in territorio estero. Inoltre, ciascuna area prevede tre fasce di tariffa applicabili in base al numero di ore trascorse fuori dal comune della sede di lavoro o di assunzione. Troviamo quindi, valevoli per l'anno 2025, le seguenti indennità di trasferta:

1. Per i servizi in territorio nazionale:

- *dalle 6 alle 12 ore 23,80 euro;*
- *dalle 12 alle 18 ore 35,02 euro;*
- *dalle 18 alle 24 ore 43,16 euro.*

2. Per i servizi in territorio estero:

- *dalle 6 alle 12 ore 31,94 euro;*
- *dalle 12 alle 18 ore 45,05 euro;*
- *dalle 18 alle 24 ore 62,49 euro.*

Le parti sociali contraenti, nel testo dell'articolo 62, inoltre, specificano che *"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. Le regole e le definizioni possono essere stabilite con gli accordi collettivi aziendali o territoriali.*

Le differenze in più rispetto ai valori esenti dall'Irpef hanno natura retributiva e sono computabili esclusivamente nel T.F.R., sempre che l'indennità sia erogata in modo non occasionale".

La contrattazione collettiva, in tal modo, definisce gli

ambiti risarcitori e retributivi delle indennità di trasferta, prendendo a riferimento i limiti di legge per l'esenzione contributiva e fiscale.

Il settore trasporti e caratterizzato dalla presenza di una contrattazione collettiva di secondo livello piuttosto diffusa, soprattutto in virtù della spinta offerta dal CCNL di primo livello alla regolamentazione della forfettizzazione degli straordinari per il personale viaggiante discontinuo. Tale contrattazione di secondo livello e anche spesso occasione di innalzamento delle soglie di indennità di trasferta prevista dall'art. 62 del CCNL.

Ad esempio, la variabile trasferta viene spesso utilizzata per incrementare i ristori rispetto ai disagi tipici del settore come, ad esempio, la permanenza nei giorni festivi all'estero. Potremmo quindi trovare una regolamentazione come *"Al personale viaggiante che, per giustificati motivi, resta fuori della propria residenza nell'intera giornata di domenica e festività infrasettimanale, va corrisposta in sostituzione delle indennità di cui alle tabelle Trasferta Italia e Trasferta Estero, la seguente trasferta forfait:* ***Nazionale e Estero € 110,00****"*. E quindi naturale che in soluzioni di questo tipo entri in gioco, come in precedenza riportato, non solo la natura risarcitoria dell'indennità ma, altresì, quella retributiva, con effetti sul piano fiscale e contributivo e, nello specifico, sulla maturazione del TFR.

La disamina della contrattazione collettiva, sul tema della trasferta, offre differenti spunti di approfondimento. La regolamentazione collettiva diventa quindi la base di partenza prima di introdurre qualsiasi indennità di trasferta sia a livello aziendale che individuale. Il datore di lavoro, infatti, può corrispondere ai propri dipendenti una indennità di trasferta superiore a quanto stabilito dal CCNL, ciò sulla base di: a) un accordo collettivo territoriale; b) un accordo collettivo aziendale; c) un accordo individuale.

Il settore edile, ad esempio, e caratterizzato da una disciplina contrattuale di secondo livello di tipo territoriale (provinciale o regionale) che spesso integra, con condizioni di miglior favore, l'istituto della indennità di trasferta. Il contratto territoriale della provincia di Rimini, sottoscritto per il settore edile dell'industria e della cooperazione, prevede ad esempio: "*…fatte salve le condizioni di miglior favore, viene considerato lavoro in trasferta quello prestato in cantieri distanti più di 12 km dal luogo di assunzione (sede legale della Cooperativa o eventuali sedi secondarie o cantieri operativi o impianti con carattere di stabilità). Sono esclusi dalla presente trasferta i lavoratori che hanno la residenza nello stesso comune dove si trova il cantiere in cui devono lavorare, qualora si rechino in cantiere direttamente senza passare dalla sede legale/operativa. Ai lavoratori in trasferta sarà garantito il consumo del pasto caldo a totale carico dell'azienda e ove questo risultasse materialmente impossibile, il pasto sarà sostituito da una diaria pari al 18% da calcolarsi sulla retribuzione globale di fatto dell'operaio specializzato. In aggiunta a quanto sopra ed all'eventuale rimborso di vitto e alloggio, ai lavoratori temporaneamente in trasferta, vengono corrisposte le seguenti diarie giornaliere e che costituiscono ad ogni effetto parte integrante del trattamento di trasferta.*

Trasferta con rientro giornaliero:

- Da 12 a 30 km: € 3,50 giornalieri;
- da 30 fino a 50 km: € 4,30 giornalieri;
- da 50 a 75 km: € 6,10 giornalieri;
- da 75 km: € 9,00 giornalieri.

Terminiamo la disamina con il Ccnl Studi Professionali, rinnovato recentemente e che all'art. 115 disciplina l'istituto della missione/trasferta come segue:

"Il datore di lavoro ha facoltà di inviare il personale in missione fuori dal comune della propria residenza e dalla sede

di lavoro stabilita nella lettera di assunzione o contratto di lavoro. In tale caso al personale compete:

1) il rimborso delle spese effettive documentate di viaggio;

2) il rimborso delle spese effettive documentate per il trasporto del bagaglio;

3) il rimborso delle spese effettive documentate di vitto e alloggio, postali, telegrafiche ed altre sostenute in esecuzione del mandato e nell'interesse del datore di lavoro;

4) una diaria di euro 15 (quindici) giornaliere per missioni eccedenti le 8 (otto) ore e fino alle 24 (ventiquattro) ore e di euro 30 (trenta) giornaliere per missioni eccedenti la giornata.

Per missioni di durata superiore al mese verrà corrisposta una diaria ridotta del 10% (dieci per cento, pari rispettivamente a 13,50 euro e 27,00 euro giornaliere). Analogamente si procederà quando le attribuzioni del lavoratore comportino viaggi abituali. Per missioni e/o trasferte di durata inferiore alle 8 (otto) ore compete il rimborso di cui al punto 3) del presente articolo. Per tutte le missioni autorizzate dal datore di lavoro ed effettuate dal dipendente con l'utilizzo del mezzo proprio, queste saranno considerate come spese di viaggio e il montante chilometrico utilizzato sarà liquidato sulla base dei valori economici previsti dalle tabelle Aci.

Come si e visto, la disciplina collettiva per quanto concerne l'istituto della trasferta non e omogenea; da qui l'importanza per gli operatori di settore e per le aziende di muoversi nella gestione delle missioni con oculatezza e cautela.

Tema di rilevante interesse e di collegamento nella previsione di indennità di missione o trasferta e l'assoggettamento a tassazione e contribuzione delle medesime indennità. Le fonti in tal senso dobbiamo ricercarle nella normativa vigente, *art.*

51, co. 5 del DPR n. 917/1986 (TUIR) e di prassi, prima fra tutte, la *Circolare Ministero delle Finanze 23 dicembre 1997 n. 326/E.*

Il Testo Unico delle Imposte sui Redditi, all'articolo 51, comma 5, prevede 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 viaggio e trasporto comprovate e documentate, concorrono a formare il reddito. I rimborsi delle spese, sostenute nel territorio dello Stato, 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 eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall' articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241".*

Partendo dalle possibilità di compensare la trasferta in

alternativa con: a) il rimborso analitico delle spese; b) un’indennità forfettaria; c) un’indennità mista (forfettaria e analitica), la fiscalità applicata varierà a seconda che la trasferta avvenga nel comune della sede di lavoro, fuori dal comune sede di lavoro ma in Italia, oppure all’estero.

Trasferte nel comune della sede di lavoro
L’attività svolta in trasferta all’interno del comune della sede di lavoro può essere compensata in alternativa con:

Trasferte in Italia ma fuori dal comune sede di lavoro
L’attività svolta in trasferta fuori del comune della sede di lavoro può essere compensata in alternativa con:

Trasferte all’estero
L’attività svolta in trasferta all’estero può essere compensata in alternativa con:

Speculare alla imponibilità fiscale delle indennità di trasferta troviamo l’assoggettamento alla contribuzione. Il Decreto Legislativo 2 settembre 1997, n. 314 introdusse nel nostro ordinamento il concetto di armonizzazione degli imponibili fiscali e previdenziali in materia di redditi di lavoro dipendente e assimilati. L’INPS con la Circolare 263/1997 illustrava il principio dell’armonizzazione delle basi imponibili fiscale e contributiva.

Quanto all’imponibilità contributiva delle indennità di trasferta, per il principio di armonizzazione degli imponibili sopra citato, si può quindi affermare che i compensi erogati in eccesso rispetto alle soglie previste dal DPR 917/86 art. 51 co. 5, saranno imponibili fiscalmente e dal punto di vista contributivo per la parte eccedente.

Trasferte e trasfertismo: il comma 6 dell'art. 51 del Tuir

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, i premi agli ufficiali piloti dell'Esercito italiano, della Marina militare e dell'Aeronautica militare di cui all'articolo 1803 del codice dell'ordinamento militare, i premi agli ufficiali piloti del Corpo della Guardia di finanza di cui all'articolo 2161 del citato codice, 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****.*

La ormai nota circolare n. 326/1997 del Ministero delle Finanze riconduceva al termine di trasfertista il lavoratore-tipo che per contratto effettuava la prestazione lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, ai quali, in funzione delle modalità di svolgimento dell'attività, venivano erogate delle somme in modo forfettario. A tale interpretazione, anche a seguito di alcuni orientamenti giurisprudenziali, giungevano allineandosi:

- il Ministero del Lavoro con la nota n. 25/I/0008287 del 20 giugno 2008 che, analizzando i CCNL dei settori edili e autotrasporti, affermava: "*…il lavoratore debba considerarsi «trasfertista» ove il contratto non preveda una sede di lavoro predeterminata, in quanto assoggettato a continui spostamenti, per i quali abbia diritto ad una particolare maggiorazione contributiva, senza che rilevino a detti fini, i tempi e il luogo delle varie trasferte*";
- l'Inps che con il messaggio n. 27271 del 5 dicembre 2008, illustrava i seguenti elementi riconducibili al trasfertismo:

- la mancata indicazione nel contratto e/o lettera di assunzione della sede di lavoro intendendosi per tale il luogo di svolgimento dell' attività lavorativa e non quello di assunzione (quest'ultimo, infatti, può non coincidere con quello di svolgimento del lavoro);
- lo svolgimento di una attività lavorativa che richiede la continua mobilita del dipendente (ossia lo spostamento costituisce contenuto ordinario della prestazione di lavoro);
- la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di una indennità o maggiorazione di retribuzione in misura fissa vale a dire non strettamente legata alla trasferta poiché attribuita senza distinguere se il dipendente si e effettivamente recato in trasferta e dove si e svolta la trasferta.

In un contesto di convergenza della normativa di prassi sulle posizioni sopra illustrate irrompe la Corte di Cassazione chiamata ad interpretare il disposto dell'art. 51, co. 6, del Tuir.

I giudici della Corte, con sentenza n. 396 del 13 gennaio 2012 pronunciarono la seguente massima: *"L'articolo 51, sesto comma del testo unico delle imposte sui redditi – il quale 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****, concorrono a formare il reddito, anche ai fini contributivi, nella misura del 50 per cento del loro ammontare – si riferisce al caso in cui la normale attività lavorativa si debba svolgere contrattualmente al di fuori di una sede di lavoro prestabilita – ancorché l'assunzione del dipendente sia formalmente avvenuta per una determinata sede – e con riguardo*

al pagamento di una indennità o una maggiorazione retributiva erogata in ragione di tale caratteristica, anche se non nei giorni di assenza dal lavoro per ferie, malattia e così via e anche se in misura variabile in relazione alle località di volta in volta assegnate".

Le conseguenze della sentenza furono importanti. L'assunto "*anche se corrisposte con carattere di continuità*" lasciava spazio giuridico affinché (unico requisito necessario alla identificazione del lavoratore trasfertista fosse quello della variabilità del luogo della prestazione, aprendo vere e proprie praterie per il recupero a contribuzione e tassazione delle somme corrisposte in virtù della condivisibile posizione ministeriale fino ad allora esistente.

Solo un intervento del legislatore nel 2016, con una norma di interpretazione autentica (l'art. 7-quinquies del D.L. 193/2016), riuscì a porre fine al nascente contenzioso. Tale norma introduceva una interpretazione autentica del comma 6 dell'art. 51 del TUIR secondo cui i lavoratori rientranti nella disciplina ivi stabilita sono quelli per i quali sussistevano **contestualmente** le seguenti condizioni:

1. a) la mancata indicazione, nel contratto o nella lettera di assunzione, della sede di lavoro;
2. b) lo svolgimento di un' attività lavorativa che richiede la continua mobilita del dipendente;
3. c) la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di un'indennità o maggiorazione di retribuzione in misura fissa, attribuite senza distinguere se il dipendente si e effettivamente recato in trasferta e dove la stessa si e svolta.

**ODCEC Lanciano*