

11. I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SULLE SPESE DI TRASFERTA E RAPPRESENTANZA

Nel corso del 2025 sono state significativamente modificate, a più riprese, le regole per la deducibilità delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto, introducendo la necessità di pagare tali spese con strumenti tracciati (in particolare tramite bonifico o tramite carte elettroniche di pagamento) per assicurare la non imponibilità in capo al dipendente che ha effettuato la trasferta, nonché per assicurare la deduzione in capo all'impresa e al lavoratore autonomo.

Per i dettagli di tale disciplina si rinvia alle circolari informative inviate nei mesi scorsi.

Nel mese di dicembre l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato i propri chiarimenti relativamente a questo tema, attraverso la circolare n. 15/E del 22 dicembre 2025; di seguito si richiamano i principali chiarimenti forniti.

Trasferte nel Comune	<p>Il primo chiarimento riguarda un tema che esula la questione della tracciabilità: si tratta delle trasferte dei dipendenti che avvengono nel territorio comunale. L'Agenzia delle Entrate commenta una modifica non troppo "pubblicizzata" recata dal D.Lgs. n. 192/2024, riguardante le trasferte dei dipendenti nel territorio comunale. Viene infatti evidenziato che, dal 2025, 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».</p> <p>Questa nuova formulazione prevede che non sia da tassare in capo al dipendente, oltre al rimborso dei biglietti di trasporto di un vettore pubblico (ad esempio i biglietti della metropolitana o la ricevuta del taxi), anche l'eventuale rimborso per l'utilizzo dell'auto propria, calcolato sulla base delle tariffe ACI. In precedenza, il rimborso chilometrico erogato al dipendente per le trasferte nel Comune doveva essere tassato in capo al dipendente stesso.</p>
Pedaggi e parcheggi	<p>L'Agenzia delle Entrate si esprime poi su un tema controverso, oggetto in passato di divergenti interpretazioni proprio dell'Amministrazione finanziaria.</p> <p>Non concorrono a formare il reddito, in quanto spese di viaggio, i rimborsi delle spese di pedaggio debitamente documentate, sostenute in occasione delle trasferte, sia all'interno sia al di fuori del territorio comunale. Analogamente, non concorrono alla determinazione del reddito, in quanto spese di viaggio, i rimborsi delle spese di parcheggio comprovate da documenti giustificativi che identifichino in modo certo e univoco il veicolo e la sosta.</p>
Obbligo di tracciabilità	<p>Considerando la formulazione della disposizione che impone l'obbligo di pagamento tracciato, l'Agenzia delle Entrate ritiene che la condizione di tracciabilità delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto, mediante taxi e</p>

	<p>NCC, richiesta ai fini della non concorrenza al reddito delle indennità e dei rimborsi erogati al dipendente, debba sussistere sia con riferimento alle trasferte o missioni all'interno del Comune, sia con riferimento a quelle effettuate fuori dal territorio comunale in cui si trova la sede di lavoro.</p> <p>Si ricorda comunque che i rimborsi per le spese di vitto e alloggio nel Comune sono tassati in capo al dipendente (indipendentemente dalle modalità di pagamento), mentre vengono esentati (se adeguatamente documentati e tracciati) i rimborsi per le spese di viaggio (taxi e NCC).</p>
Imposta di soggiorno	Rientra nell'obbligo di pagamento tracciato anche il rimborso erogato al dipendente per il pagamento dell'imposta di soggiorno in occasione di un pernottio nell'ambito di una trasferta, in quanto spesa connessa a quella di alloggio.
Spese di viaggio non soggette a obbligo di pagamento tracciato	<p>L'Agenzia delle Entrate precisa che i rimborsi delle spese per viaggi e trasporti diversi da quelli effettuati mediante taxi e NCC (quali, ad esempio, biglietti per trasporto di linea mediante autobus, treni, aerei, navi) non rientrano nella nuova previsione normativa, e quindi non richiedono il pagamento tracciato.</p> <p>Analogamente, non vi sono obblighi neppure per il pagamento dei rimborsi effettuati sotto forma di indennità chilometrica, i quali sono volti a ristorare i costi sostenuti e imputabili all'utilizzo del mezzo proprio, durante la trasferta.</p>
Modalità di pagamento	<p>Si considera tracciato il pagamento con versamento bancario o postale, nonché gli altri strumenti previsti dall'art. 23, D.Lgs. n. 241/1997.</p> <p>Si tratta, in particolare, degli strumenti che garantiscono la tracciabilità e l'identificazione dell'autore del pagamento al fine di facilitare gli eventuali controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria. A titolo esemplificativo, l'utilizzo di un mezzo di pagamento tracciabile può essere dimostrato mediante prova della transazione (ovvero tramite ricevuta della carta di debito o della carta di credito, copia del bollettino postale, MAV, copia dei pagamenti con PagoPA, estratto conto, ecc.). L'estratto conto, in particolare, costituisce una possibile prova del sistema di pagamento tracciabile, opzionale, residuale e non aggiuntiva, che il soggetto che sostiene la spesa può utilizzare nel caso non abbia disponibili altre prove dell'utilizzo di sistemi di pagamento tracciabile.</p> <p>Sono ammessi anche i pagamenti tramite smartphone.</p>
Trasferte all'estero	<p>Il D.L. n. 84/2025 ha limitato l'obbligo di pagamento tracciato alle sole trasferte avvenute nel territorio dello Stato.</p> <p>Per effetto di tale intervento normativo, ai fini della non concorrenza alla formazione del reddito dei rimborsi per le spese sostenute all'estero in occasione delle trasferte non è, quindi, richiesta l'ulteriore condizione dell'utilizzo di mezzi di pagamento tracciabile.</p>

La circolare si occupa anche della disciplina delle trasferte nel lavoro autonomo, modificata, con decorrenza 2025, dal D.Lgs. n. 192/2024 (ma corretta in più parti nel corso del 2025).

La circolare n. 15/E si occupa anche di questo tema, rinviaando a un futuro documento l'esame delle altre modifiche che hanno toccato il reddito di lavoro autonomo.

Dal 2025 il reddito di lavoro autonomo è caratterizzato dalla onnicomprensività, ossia ogni provento incassato costituisce reddito.

È prevista una specifica deroga a tale regola generale: i rimborsi delle spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente al committente non concorrono alla formazione del reddito. A fronte di tale detassazione del rimborso, il relativo costo sostenuto non risulta deducibile.

Su questa disciplina interviene l'obbligo di pagamento tracciato: qualora le spese sostenute dal lavoratore autonomo, nel territorio dello Stato, per vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante taxi e NCC, non siano state pagate mediante strumenti di pagamento tracciabile, i rimborsi a esse relativi concorrono a formare il reddito del medesimo.

È previsto inoltre che, qualora il committente non rimborsi il professionista per le spese riaddebitate, queste spese diventino deducibili per il professionista; tale diritto alla deduzione esiste però unicamente per le spese di trasferta che siano pagate con strumenti tracciati.

Va poi ricordato che tale obbligo di pagamento tracciato riguarda anche le spese di trasferta sostenute dal professionista e non riaddebitate, così come le spese sostenute da dipendenti in trasferta per conto del professionista stesso.

Decorrenza	<p>L'Agenzia delle Entrate puntualizza la decorrenza delle disposizioni richiamate, in relazione all'obbligo di pagamento tracciato.</p> <p>Decorrenza dal 1.1.2025:</p> <ul style="list-style-type: none"> - spese riaddebitate al committente. <p>Decorrenza dal 18.6.2025:</p> <ul style="list-style-type: none"> - spese sostenute dal professionista nell'ambito dell'attività professionale; - spese sostenute quale committente di incarichi conferiti ad altri lavoratori autonomi; - spese sostenute quale datore di lavoro per le trasferte o missioni dei lavoratori dipendenti.
-------------------	---

L'obbligo di pagamento tracciato riguarda anche il diritto di deducibilità delle spese sostenute dalle imprese.

Tale obbligo riguarda prima di tutto la deducibilità dal reddito d'impresa delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante taxi e NCC, nonché dei rimborsi analitici relativi alle stesse spese, sostenute per le trasferte dei dipendenti o corrisposti ai lavoratori autonomi.

Decorrenza	La norma in commento decorre dal 2025.
-------------------	--

	L'Agenzia delle Entrate chiarisce che non sono soggette a tale limitare i rimborsi avvenuti nel 2025 per spese sostenute nel 2024.
Limiti giornalieri	L'Agenzia delle Entrate ricorda che tale obbligo si aggiunge agli altri vincoli riguardanti le trasferte dei dipendenti; in particolare, occorre rispettare i limiti quantitativi per le spese di trasferta.

L'obbligo di pagamento tracciato per le imprese rileva in tutte le ipotesi in cui, nel territorio dello Stato, le stesse risultino sostenute dalle imprese o siano l'oggetto di un rimborso analitico (a un dipendente ovvero ad un professionista incaricato di svolgere un determinato lavoro).

Amministratori	L'obbligo di pagamento tracciato riguarda le spese sostenute per le trasferte degli amministratori, sia che questi conseguano reddito di lavoro dipendente o assimilato (amministratore-dipendente o amministratore-collaboratore), ovvero qualora questi conseguano redditi diversi da quello dipendente (ad esempio amministratore-professionista).
-----------------------	---

Si ricorda, infine, che l'obbligo di pagamento tracciato riguarda anche le spese di rappresentanza (ossia le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza, in funzione dell'obiettivo di generare anche potenzialmente benefici economici per l'impresa, ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore).

Rappresentanza all'estero	A differenza delle spese di trasferta, le spese di rappresentanza sono vincolate all'obbligo di pagamento tracciato tanto che la spesa venga sostenuta in Italia, quanto che la spesa venga sostenuta all'estero.
Pubblicità e sponsorizzazione	Si ricorda che le spese di pubblicità e sponsorizzazione non sono considerate spese di rappresentanza, con la conseguenza che dette spese non sono subordinate all'obbligo di pagamento tracciato.