

# News sportello fiscale Fijlkam del 07.01.2026

## RIMBORSI SPESE TRASFERTE E SPESE DI RAPPRESENTANZA: NOVITÀ SU DOCUMENTAZIONE E TRACCIABILITÀ

(Circolare Agenzia delle Entrate n. 15/E del 22.12.2025)

### Premessa

Con la circolare n. 15/E del 22.12.2025, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti sulle novità in tema di tracciabilità delle spese per trasferte o missioni<sup>1</sup> e delle spese di rappresentanza, ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente, autonomo e d'impresa (Dlgs 13 dicembre 2024, n. 192, legge 30 dicembre 2024, n. 207, e DL 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2025, n. 108).

Nel presente documento si analizzano, in primo luogo, le tre principali novità operative messe in luce dall'Agenzia nella circolare n. 15/E/2025, per poi passare a una sintesi di tutti i chiarimenti forniti nella circolare stessa.

### 1. Le tre principali novità operative

#### 1.1 Rimborso trasferte all'interno del Comune: "comprovate e documentate"

Dal 1° gennaio 2025, i rimborsi delle **spese di viaggio e trasporto**, sostenute per le trasferte o per le missioni **all'interno del territorio comunale** in cui si trova la sede di lavoro, **non concorrono al reddito di lavoro dipendente** purché siano **comprovate e documentate** (viene quindi superato il vincolo dei soli "documenti provenienti dal vettore").

Pertanto, rientrano ora nella non imponibilità anche:

- i **rimborsi chilometrici** per uso del mezzo proprio (calcolati secondo i parametri delle tabelle ACI<sup>2</sup>), se correttamente supportato da idonea documentazione interna (percorrenza, mezzo utilizzato, ecc.);
- i **rimborsi** delle spese di **pedaggio** e di **parcheggio**.

#### 1.2 Spese di parcheggio: non imponibili con regole "rafforzate" di prova

Le **spese di parcheggio** sono ora qualificate come **spese di viaggio** e, quindi, i relativi **rimborsi non concorrono al reddito** se tali spese sono comprovate da **documenti giustificativi** che **identifichino in modo certo e**

---

<sup>1</sup> L'inserimento del termine "missioni" nel corpo dell'articolo 51 del TUIR, in aggiunta a quello di "trasferte", ha lo scopo di chiarire espressamente che le relative disposizioni si applicano anche ai dipendenti del settore pubblico (cfr. circolare del Ministero delle finanze n. 326 del 23 dicembre 1997, concernente redditi di lavoro dipendente e assimilati).

<sup>2</sup> Si tratta delle tabelle nazionali che l'Automobile Club d'Italia elabora entro il 30 novembre di ciascun anno e comunica al Ministero dell'economia e delle finanze, il quale provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo.

**univoco il veicolo e la sosta.** Si considerano, pertanto, superati i chiarimenti resi sul punto con i precedenti documenti di prassi (circolare n. 326 del 1997, par. 4.1.).

### **1.3 Pedaggi e parcheggi: non è richiesta la tracciabilità del pagamento**

L'obbligo di pagamento "tracciabile" introdotto dalla manovra 2025 (poi coordinato dal DL 84/2025) riguarda solo **specifiche spese**; si tratta in particolare delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea, quali taxi e servizi di noleggio con conducente (NCC) in Italia.

Tale obbligo di tracciabilità dei pagamenti **non riguarda**, pertanto, le altre spese di viaggio e trasporto come, ad esempio, quelle per **pedaggi e parcheggi**, nonché **l'indennità chilometrica**.

Quindi, ai fini delle regole fiscali descritte dalla circolare 15/E, i rimborsi di **pedaggio e parcheggio**, ferma restando la necessaria documentazione della spesa, restano **fuori** dal perimetro della tracciabilità con riguardo alle trasferte sia in ambito comunale che fuori dall'ambito comunale.

## **2. Sintesi di tutti i chiarimenti della circolare 15/E**

La circolare 15/E fornisce istruzioni operative sulle novità in materia di **trasferte/missioni e spese di rappresentanza** per:

- redditi di **lavoro dipendente**;
- redditi di **lavoro autonomo**;
- reddito d'**impresa** (con effetti anche ai fini IRAP).

Di seguito una sintesi sistematica.

### **2.1 Lavoratori dipendenti (e assimilati): disciplina delle trasferte/missioni (art. 51 TUIR)**

#### **a) Nozione di trasferta/missione**

Per "trasferta" o "missione" si intende lo **spostamento solo temporaneo** del **lavoratore** dalla **sede abituale di lavoro**, in quanto un trasferimento permanente comporterebbe la dislocazione definitiva del lavoratore presso un'altra sede operativa.

#### **b) Trasferte fuori dal Comune: tre regimi alternativi**

Per le trasferte **fuori dal territorio comunale**, restano i tre sistemi alternativi di rimborso:

- **forfetario**: indennità giornaliera di vitto e alloggio (entro franchigie) + spese viaggio e trasporto (analitiche);
- **misto**: indennità giornaliera di vitto e alloggio (entro franchigie ridotte) + spese vitto, alloggio, viaggio e trasporto (analitiche);
- **analitico**: spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto (analitiche) + più "altre spese" (entro limiti giornalieri).

È ribadito che la scelta di uno dei sistemi va fatta con riferimento all'**intera trasferta** (non giorno per giorno).

#### **c) Trasferte nel Comune: cosa cambia dal 1° gennaio 2025**

Per le trasferte **all'interno del Comune** della sede di lavoro:

- in linea generale, indennità e rimborsi **concorrono al reddito**;

- fanno eccezione i rimborsi di **viaggio e trasporto**, che, se comprovati e documentati, non concorrono al reddito.

La circolare 15/E chiarisce espressamente che, tra tali spese di viaggio e trasporto, rientrano:

- l'**indennità chilometrica** per uso del mezzo proprio nei limiti delle tabelle ACI e se supportata da idonea documentazione interna;
- i **pedaggi** debitamente documentati;
- i **parcheggi** con documentazione idonea che identifichi veicolo e sosta.

**Decorrenza:** la nuova regola opera per i compensi percepiti dal **1° gennaio 2025** e, in applicazione del criterio di cassa (nel rispetto, comunque, del principio di “cassa allargata”), si applica ai **rimborsi erogati dal 1° gennaio 2025**, anche se riferiti a spese sostenute nel periodo precedente.

## **2.2 Dipendenti: tracciabilità dei pagamenti (art. 51, c. 5, ult. periodo TUIR)**

### **a) Quali spese richiedono il pagamento tracciabile**

Per la **non imponibilità** in capo al dipendente, l'obbligo di tracciabilità riguarda le spese sostenute **nel territorio dello Stato** per:

- **vitto;**
- **alloggio;**
- **viaggio e trasporto** effettuati mediante **taxis e NCC** (autoservizi pubblici non di linea ex L. 21/1992).

La circolare 15/E chiarisce che la condizione di tracciabilità opera per le trasferte “di cui al comma 5” e quindi sia per trasferte **dentro** il Comune (nei limiti in cui le spese non imponibili sono quelle di viaggio/trasporto) sia per trasferte **fuori** Comune, indipendentemente dal sistema (forfetario/misto/analitico).

Sono invece **escluse** dall'obbligo di tracciabilità:

- spese di trasporto “di linea” (autobus, treni, aerei, navi);
- rimborsi chilometrici (indennità ACI);
- e, come detto, pedaggi e parcheggi (non compresi nel perimetro della tracciabilità).

La circolare 15/E ritiene, invece, inclusa nell'obbligo di pagamento tracciabile l'**imposta di soggiorno**, in quanto strettamente connessa alle spese di alloggio.

### **b) Strumenti di pagamento “tracciabili” e prove documentali**

Sono considerati strumenti di pagamento idonei:

- il versamento bancario o postale,
- gli altri sistemi ex art. 23 D.lgs. 241/1997 (carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari, ecc.).

Costituiscono prova della transazione:

- le ricevute POS delle carte di debito/credito,
- i bollettini postali,
- le attestazioni di pagamento (anche tramite “app” di moneta elettronica collegate a conti bancari), e-mail di conferma, ecc.;
- l'estratto conto, ma solo come prova opzionale, residuale e non aggiuntiva, da utilizzare, cioè, in assenza di altri documenti di prova.

Nota privacy: se il dipendente utilizza come prova l'estratto conto, deve fornire al datore di lavoro solo i dati necessari alla liquidazione della trasferta, oscurando quindi le informazioni eccedenti e non pertinenti.

**c) Ambito territoriale: Italia vs estero**

Per effetto del coordinamento del decreto fiscale, la **tracciabilità è richiesta** solo per le spese **sostenute in Italia**.

Per le spese analoghe **sostenute all'estero**, **non è richiesta** la **tracciabilità** ai fini della non imponibilità del rimborso al dipendente.

**d) Decorrenza e gestione dei "rimborsi a cavallo d'anno"**

La tracciabilità rileva dal **1° gennaio 2025**. Tuttavia, per **rimborsi erogati dal 1° gennaio 2025** relativi a **spese sostenute nel periodo precedente**, la circolare 15/E chiarisce che **non** si applica la nuova condizione di tracciabilità.

**e) Redditi assimilati**

Per il richiamo dell'art. 52 TUIR, le regole di tracciabilità si estendono anche ai **redditi assimilati** al lavoro dipendente.

**2.3 Lavoro autonomo: rimborsi, deducibilità e spese di rappresentanza (artt. 54 e seguenti TUIR)**

**a) Rimborsi analitici al committente: regola generale e deroga "tracciabilità"**

**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**.

**Deroga (nuovo art. 54, c. 2-bis):** i rimborси delle spese sostenute in Italia dal lavoratore autonomo per vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante *taxi* e NCC, **non** pagate mediante strumenti di pagamento **tracciabile**, **concorrono** a formare il **reddito** del medesimo.

**b) Spese "addebitate" ma non rimborsate dal committente**

La disciplina del nuovo art. 54-ter, con riguardo a specifiche ipotesi (insolvenza/azioni esecutive infruttuose/prescrizione o importi fino a 2.500 euro non rimborsati entro un anno), prevede la deducibilità delle spese sostenute dal lavoratore autonomo nel caso di mancato rimborso delle stesse da parte del committente, purchè per le spese di vitto/alloggio/taxi-NCC, sostenute in Italia, sia stato eseguito il pagamento attraverso mezzi tracciabili.

**c) Deducibilità delle spese "professionali" e dei rimborsi a terzi (art. 54-septies, c. 6-bis)**

**È ribadita la regola:** la deducibilità delle spese (sostenute in Italia) per vitto/alloggio/taxi-NCC, incluse quelle sostenute direttamente quale committente di incarichi conferiti ad altri lavoratori autonomi, nonché quelle rimborsate in modo analitico per le trasferte o missioni di propri dipendenti ovvero di altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi, è comunque subordinata al pagamento tracciabile.

**d) Spese di rappresentanza dei professionisti**

Per le spese di rappresentanza si conferma la deducibilità nel limite dell'1% dei compensi, ma con la nuova condizione dell'obbligo di **pagamento tracciabile**.

Sono incluse nelle spese di rappresentanza anche le spese per acquisto o importazione di oggetti d'arte, antiquariato o da collezione (strumentali e non), nonché le spese sostenute per beni destinati a essere ceduti a titolo gratuito.

#### **2.4 Reddito d'impresa: trasferte (artt. 95 e 109 TUIR) e spese di rappresentanza (art. 108 TUIR)**

##### **a) Trasferte dei dipendenti, assimilati e autonomi: deducibilità condizionata alla tracciabilità (solo Italia)**

Ai fini della **deducibilità IRES** e, per estensione, **IRAP** delle spese di trasferta dei lavoratori dipendenti e assimilati, il nuovo impianto chiarito dalla circolare 15/E prevede:

- spese di **vitto e alloggio** e spese di **viaggio e trasporto mediante taxi e NCC**, nonché i relativi **rimborsi analitici**, sono deducibili **nei limiti ordinari** solo se pagate con **mezzi tracciabili**;
- a seguito del decreto fiscale, l'obbligo è limitato alle spese sostenute **nel territorio dello Stato italiano** e non riguarda più i compensi/spese verso lavoratori autonomi nell'ambito del comma 3-bis dell'art. 95.

La circolare in oggetto precisa inoltre che, per rimborси erogati nel 2025 relativi a spese sostenute nel periodo precedente, **non** si applica la condizione di tracciabilità ai fini della deducibilità.

Per le spese di trasferta sostenute **all'estero**, la **tracciabilità non è richiesta** ai fini dell'art. 95, come risultante dal coordinamento normativo.

Ai fini della deducibilità IRES/IRAP, le medesime condizioni di tracciabilità dei pagamenti delle spese di vitto e alloggio e di quelle per viaggio e trasporto mediante *taxi* e NCC, rilevano **in tutte le ipotesi** in cui, in Italia, le stesse risultino **sostenute dalle imprese** o siano l'oggetto di un **rimborso analitico** (art. 109, co. 5-bis) oppure siano sostenute per le **prestazioni di servizi commissionate ai lavoratori autonomi** (art. 109, co. 5-ter).

##### **b) Spese di rappresentanza d'impresa: tracciabilità anche per l'estero**

Le spese di rappresentanza (art. 108 TUIR) sono **deducibili** ai fini **IRES e IRAP**, nel rispetto dei requisiti di inerenza e dei limiti quantitativi, **solo se pagate con mezzi tracciabili**.

La circolare 15/E chiarisce che, non essendo prevista la limitazione "Italia", la tracciabilità è richiesta **anche per spese sostenute all'estero**.

Rimangono **escluse** dall'obbligo di pagamento tracciabile le spese di **pubblicità e sponsorizzazioni**, in quanto tali spese non rientrano nella categoria delle spese di rappresentanza.

### **3) Indicazioni operative (checklist sintetica)**

Alla luce dei suddetti chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate, si forniscono le seguenti sintetiche indicazioni operative:

- ✓ **Policy trasferte:** aggiornare le procedure interne distinguendo chiaramente:
  - spese soggette a tracciabilità (vitto/alloggio/taxi-NCC in Italia);
  - spese non soggette a tracciabilità (es. pedaggi e parcheggi), ma comunque da documentare.
- ✓ **Documentazione "trasferte nel Comune":** predisporre un modello interno con: data, luogo, motivazione, tratta/itinerario, km, veicolo, allegati.
- ✓ **Parcheggi:** raccogliere ricevute che consentano l'identificazione certa di **veicolo e sosta** (ove la ricevuta non sia "parlante", valutare integrazione con evidenza interna coerente e conservazione ordinata).
- ✓ **Prova pagamenti tracciabili:** conservare, oltre al documento fiscale, la prova di pagamento; usare estratto conto solo se necessario e con oscuramento dati non pertinenti.