

GUARDUCCI LORENZINI & ASSOCIATI

Dottori Commercialisti

Dott. Enrico Guarducci
Dott. Domenico Ciafardoni
Dott. Salvatore Marchese
Dott. Gianluca Bogini
Dott. Giulio Nicolò Campagni
Dott. Nicola Sportolari
Dott. Marco Battistini
Dott.ssa Veronica Bonciarelli

Ai Preg.mi
Signori Clienti
Loro Sedi

Circolare n. 04/2026

Perugia, 12 gennaio 2026

Oggetto: CM 15/E/2025 Agenzia Entrate

Fringe benefit autovetture

Circolare Agenzia Entrate 15/E/2025

Con la circolare ne. 15/E del 22/12/2025, l'Agenzia delle Entrate ha analizzato la disciplina delle **trasferte dei dipendenti e della tracciabilità**, ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente, autonomo e d'impresa.

L'Agenzia ha precisato che per trasferte (o missioni, per i dipendenti del settore pubblico) 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.

Al lavoratore dipendente inviato in trasferta, oltre alla retribuzione, è riconosciuto anche il rimborso delle spese anticipate per conto del datore di lavoro nella località di trasferta, ove non direttamente da questi sostenute. Il trattamento fiscale di dette somme è differenziato a seconda che l'attività sia svolta fuori dal territorio del comune in cui è stabilita la sede di lavoro oppure sia svolta all'interno dello stesso comune.

RIMBORSI SPESE

1. Rimborsi spese trasferte all'interno del Comune

Nel caso in cui l'attività lavorativa sia svolta in trasferta all'interno del Comune in cui si trova la sede di lavoro, le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte concorrono a formare il reddito (art. 51 comma 5 TUIR), tranne i rimborsi di spese di viaggio e trasporto comprovate e documentate (in precedenza solo se comprovate da documenti provenienti dal vettore), che, quindi NON concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente.

NON concorre, invece, anche in caso di trasferta nell'ambito del territorio comunale, il rimborso sotto forma di indennità chilometrica riconosciuto al lavoratore per l'utilizzo del mezzo privato, calcolato secondo i parametri delle tabelle ACI (percorrenza, tipo di automezzo usato, costo Km secondo l'autovettura), purché opportunamente comprovato e documentato, .

La circolare n. 15 evidenzia inoltre che 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, nonché i rimborsi delle spese di parcheggio comprovate da documenti giustificativi che identifichino in modo certo e univoco il veicolo e la sosta.

Viene anche precisato che con riferimento al **car sharing** restano ferme le indicazioni rese con la risoluzione n. 83/2016, in forza della quale il servizio rappresenta, soprattutto nelle aree urbane, una evoluzione dei tradizionali sistemi di mobilità considerati dall'art. 51 del TUIR, e conseguentemente, i rimborsi delle relative spese in favore dei dipendenti in trasferta nel territorio comunale, documentate possano essere ricondotti nella previsione esentativa di cui al comma 5 dell'art. 51.

Quanto alla decorrenza, secondo l'Agenzia la nuova disposizione si applica a tutti i rimborsi **erogati dal 1° gennaio 2025**.

2. Rimborsi spese trasferte fuori Comune

Nel caso in cui la trasferta avvenga fuori dal territorio comunale, l'articolo 51, comma 5, del TUIR prevede tre sistemi, tra loro alternativi, di rimborso delle spese sostenute dal dipendente: forfetario, misto e analitico.

Il sistema forfetario prevede l'erogazione di un'indennità giornaliera al dipendente, determinata in via forfetaria, al netto delle spese di viaggio e trasporto. Gli importi di tale indennità giornaliera NON concorrono alla formazione del reddito fino a € 46,48 per le trasferte in Italia (elevati a € 77,47 per le trasferte all'estero). In caso di erogazione dell'indennità di trasferta, i rimborsi analitici delle spese di viaggio, anche sotto forma di indennità Km e di trasporto, NON concorrono comunque a formare il reddito quando le spese stesse siano rimborsate sulla base di idonea documentazione, mentre restano assoggettati a tassazione tutti i rimborsi di altre tipologie di spesa, anche se analiticamente documentati, corrisposti in aggiunta all'indennità di trasferta.

Con il sistema misto è corrisposto, in aggiunta all'indennità di trasferta, anche il rimborso analitico delle spese di vitto e alloggio. In tal caso, la franchigia di € 46,48 (elevata a € 77,47 per le trasferte all'estero) è ridotta di 1/3 in caso di rimborso delle spese di alloggio o di vitto, nonché nei casi di alloggio o di vitto fornito gratuitamente, e di 2/3 in caso di rimborso sia delle spese di alloggio sia di quelle di vitto, o in caso di vitto e alloggio forniti gratuitamente. I rimborsi analitici delle spese di viaggio, anche sotto forma di Km e di trasporto, NON concorrono comunque a formare il reddito quando sono effettuati sulla base di idonea documentazione, mentre ogni altro eventuale rimborso di spese (ulteriori rispetto a vitto, alloggio, viaggio e trasporto) è assoggettato interamente a tassazione.

Il sistema analitico consente la NON concorrenza al reddito di lavoro dipendente delle somme rimborsate analiticamente al lavoratore sulla base di idonea documentazione attestante le spese di vitto e alloggio, viaggio, anche sotto forma di Km e trasporto. È, inoltre, escluso da imposizione il rimborso di altre spese, ulteriori rispetto a quelle di viaggio, trasporto, vitto e alloggio (ad esempio, la lavanderia, il telefono, le mance, etc.), anche non documentabili, se analiticamente attestate dal dipendente in trasferta, fino a un importo massimo giornaliero di € 15,49 (elevate a € 25,82 per le trasferte estere). Le eventuali somme eccedenti tali importi, per queste ultime tipologie di spesa, anche se analiticamente documentate, concorrono interamente a formare il reddito di lavoro dipendente.

Non è consentito nell'ambito di una stessa trasferta adottare criteri diversi per le singole giornate comprese nel periodo in cui il dipendente si trova fuori dalla sede di lavoro.

Quanto alla decorrenza, secondo l'Agenzia la nuova disposizione si applica a tutti i rimborsi erogati dal **1° gennaio 2025**.

TRACCIABILITA' DELLE SPESE PER TRASFERTE

1. Spese di trasferta e pagamenti tracciabili: quando il rimborso non è tassato

La legge di bilancio 2025 ha modificato il regime fiscale delle indennità per le trasferte e le missioni dei lavoratori dipendenti, prevedendo la NON concorrenza alla formazione del reddito, ai fini delle imposte sui redditi, di alcune tipologie di spesa, laddove effettuate con mezzi di pagamento tracciabile.

Con la citata circolare nr. 15, l'Agenzia ha fornito indicazioni anche in riferimento alla tracciabilità. E' stato precisato che i rimborsi delle spese sostenute durante le trasferte, per vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea, quali taxi e servizi di noleggio con conducente (NCC), NON concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, qualora i pagamenti delle predette spese siano eseguiti con metodi di pagamento tracciabile. Analogo obbligo di pagamento con mezzi tracciabili è previsto per la deducibilità dal reddito d'impresa.

Restano esclusi i rimborsi relativi a mezzi di trasporto di linea, come treni e aerei, e i rimborsi Km per l'utilizzo del mezzo proprio.

In assenza di pagamento tracciato, i rimborsi di tali spese concorrono alla formazione del reddito del dipendente, anche se correttamente documentati sotto il profilo fiscale.

La condizione di tracciabilità richiesta riguarda le trasferte sia all'interno del Comune, con l'esclusione dei Km, NON tassati, sia quelle fuori dal Comune, prescindendo, in quest'ultimo caso, dal sistema adottato per determinare il rimborso a favore del dipendente, ovvero analitico, forfetario o misto.

Per le spese sostenute all'estero in occasione delle trasferte NON è, invece, richiesto l'utilizzo di mezzi di pagamento tracciabile

In sintesi, NON concorrono a formare il reddito i rimborsi analitici delle spese documentate e sostenute con mezzi di pagamento tracciabile, riguardanti:

- viaggio e trasporto mediante taxi e NCC, ove si opti per il sistema forfetario;
- vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante taxi e NCC, ove si opti per il sistema misto;
- vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante taxi e NCC, nel caso di metodo analitico. Rimangono, comunque, esonerate dall'obbligo di pagamento tracciabile le altre spese, ulteriori e diverse rispetto a quelle per vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante taxi e NCC, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di trasferte o missioni fuori dal territorio comunale, fino all'importo massimo giornaliero di € 15,49 (elevato a € 25,82 per le trasferte all'estero).

La circolare 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 rientrino nella nuova previsione normativa, e rimangano, pertanto, esclusi dalla concorrenza alla formazione del reddito, a prescindere dalla modalità di pagamento utilizzata. Tale previsione ricorre anche per i rimborsi Km, i quali sono volti a ristorare i costi sostenuti e imputabili all'utilizzo del mezzo proprio, durante la trasferta.

Gli strumenti di pagamento tracciabili ricomprendono:

- v versamento bancario o postale;
- v ricevuta della carta di debito o della carta di credito
- v copia del bollettino postale, MAV, copia dei pagamenti con PagoPA
- v estratto conto
- v pagamento effettuato tramite un Istituto di moneta elettronica autorizzato

2. Tracciabilità delle spese per le trasferte o le missioni ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo

L'articolo 54, comma 2, del TUIR prevede, che NON concorrono alla formazione del reddito di lavoro autonomo il rimborso delle spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente.

Le somme percepite a titolo di rimborso delle spese, sostenute nel territorio dello Stato, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea concorrono alla formazione del reddito se i pagamenti non sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento. Tale disposizione si applica per le spese sostenute a partire dal **1° gennaio 2025**.

Qualora le spese sostenute dall'esercente arte o professione nel territorio dello Stato, per l'esecuzione di un incarico, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante taxi e NCC, e addebitate analiticamente al committente, non siano da quest'ultimo rimborsate, le stesse sono deducibili dal reddito di lavoro autonomo, ma solo a condizione che i pagamenti siano stati eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabile.

3. Tracciabilità delle spese per le trasferte o le missioni, ai fini della determinazione del reddito d'impresa

L'articolo 95 del TUIR (Spese per prestazioni di lavoro), disciplina le regole generali per la deducibilità dal reddito d'impresa delle spese per le trasferte sostenute dai lavoratori dipendenti e dai collaboratori. Infatti, le spese per prestazioni di lavoro dipendente deducibili nella determinazione del reddito comprendono anche quelle sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità a favore dei lavoratori.

In particolare risulta che spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore ad € 180,76; il predetto limite è elevato ad € 258,23 per le trasferte all'estero. Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti sia stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà, ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, la spesa deducibile è limitata, rispettivamente, al costo di percorrenza o alle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel.

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, è subordinata all'utilizzo di metodi di pagamento tracciabile.

Le disposizioni si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al **31 dicembre 2024**

Il requisito della tracciabilità non è richiesto per le spese sostenute all'estero.

4. Tracciabilità delle spese di rappresentanza ai fini della determinazione del reddito d'impresa

La legge di bilancio 2025 in materia di deducibilità delle spese di rappresentanza, ha previsto che dette spese sono deducibili se i pagamenti sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti, estende, pertanto, il regime di tracciabilità anche alle spese di rappresentanza, ossia alle 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

L'obbligo di sostenere la spesa mediante mezzi di pagamento tracciabile non si applica alle spese di pubblicità e di sponsorizzazione, in quanto tali spese non rientrano nella categoria delle spese di rappresentanza.

E' necessario l'utilizzo di mezzi di pagamento tracciabile anche per le spese sostenute all'estero.

Rimane in ogni caso in ogni caso necessario il rispetto dei requisiti di inerenza delle spese di rappresentanza.

FRINGE BENEFIT E USO PROMISCUO AI DIPENDENTI

L'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR, per individuare il benefit tassabile in capo al dipendente derivante dalla concessione dell'autovettura in uso promiscuo, rinvia ad apposite tabelle ACI approvate annualmente.

Il benefit è commisurato a una percorrenza convenzionale di 15.000 Km e presume una quota forfettaria di uso privato dell'auto; qualora la concessione avvenga per un periodo inferiore all'anno, il benefit deve essere conseguentemente riproporzionato.

Detta disposizione è stata modificata a opera del comma 48 della Legge di Bilancio 2025 in relazione alla quota di utilizzo privato, passando da un modello che stabiliva l'ammontare del benefit tassato in capo al dipendente basato sulla quantità di CO₂ prodotta, a un modello che invece distingue sulla base del tipo di alimentazione del veicolo.

Con riferimento ai contratti stipulati dal 1° gennaio 2025 per l'utilizzo di autovetture, autoveicoli per il trasporto promiscuo di persone e cose, autocaravan, motocicli e ciclomotori di nuova immatricolazione, il reddito in natura tassato in capo al dipendente (ridotto dell'eventuale addebito fatto dall'azienda al dipendente stesso) è:

- v pari al 50% del benefit calcolato sulla percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, per la generalità dei veicoli;
- v nel caso di veicoli ibridi plug in tale percentuale è ridotta al 20%;
- v nel caso di veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica tale percentuale è ulteriormente ridotta al 10%.

Sul tema l'Agenzia delle Entrate si era espressa con la circolare n. 10/E/2025, affermando che la nuova disciplina si applica ai veicoli che rispettino congiuntamente i seguenti requisiti:

- siano stati immatricolati dal 1° gennaio 2025;

- siano stati concessi in uso promiscuo ai lavoratori dipendenti con contratti stipulati dal 1° gennaio 2025 (a tal fine, rileva il momento della sottoscrizione dell'atto di assegnazione da parte del datore di lavoro e del dipendente);
- siano stati assegnati, ossia consegnati, ai lavoratori dipendenti dal 1° gennaio 2025.

Cordiali saluti.