



Il regime fiscale delle trasferte

Aggiornato al 10 luglio 2025

Nell'ambito del rapporto di lavoro, la normativa tributaria prevede particolari previsioni nella determinazione del reddito imponibile di lavoro dipendente con riferimento ai rimborsi ed alle indennità erogate in occasione di trasferte del personale dipendente.

Il comma 5 dell'articolo 51 del TUIR prevede che:

“Le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente 46,48 euro al giorno, elevate a 77,47 euro 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 15,49 euro, elevate a 25,82 euro 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.”

La previsione fissa, dunque, la rilevanza fiscale delle somme erogate dal datore di lavoro al dipendente quando la prestazione di lavoro sia resa in un luogo diverso da quello individuato come sede di lavoro.

La norma riguarda sia le somme riconosciute a titolo di indennità forfetarie che le somme erogate a titolo di rimborso di spese sostenute dal dipendente.

Definizione di trasferta

Il datore di lavoro ha il potere di destinare il proprio dipendente a svolgere la prestazione di lavoro in un luogo temporaneamente diverso rispetto a quello ordinario, definito al momento dell'assunzione o, in caso di successivi trasferimenti, nel corso di svolgimento del rapporto di lavoro, conformemente alle mansioni assegnate.

La corretta gestione amministrativa della trasferta richiede pertanto la corretta configurazione giuridica della stessa, distinguendola da altri istituti come ad esempio il c.d. trasfertismo.

Sotto l'aspetto transitorio e temporaneo, almeno per il settore privato, per la trasferta non esiste alcun limite o previsione imposta dalla norma. Mentre per cosa si debba intendere per sede di lavoro e quale spazio territoriale rientri nel concetto di "comune sede di lavoro", la Circolare 326/1997 dell'Agenzia delle entrate precisa che:

- *il lavoratore dipendente è tenuto a prestare la sua attività nel luogo indicato dal datore di lavoro e che la sede di lavoro è rilevabile dal contratto o dalla lettera di assunzione;*
- *l'individuazione della sede di lavoro è, ovviamente, rimessa alla libera decisione delle parti contrattuali, decisione sulla quale né il legislatore né, tanto meno, l'Amministrazione finanziaria, hanno possibilità di intervenire;*
- *non assume alcuna rilevanza l'ampiezza del comune in cui il dipendente ha la sede di lavoro;*
- *non assume alcun rilievo la eventuale ripartizione del territorio in entità subcomunali, come le frazioni, dovendosi comunque aver riguardo al territorio comunale.*

Trasferte Nazionali

Il primo aspetto fondamentale nella gestione fiscale delle trasferte consiste nell'individuare il luogo in cui esse si svolgono, distinguendo tra territorio nazionale ed estero. Tale distinzione assume particolare rilevanza alla luce delle recenti disposizioni in materia di tracciabilità delle spese introdotte dalla Legge di Bilancio 2025.

Un'ulteriore distinzione, riferita esclusivamente alle trasferte sul territorio nazionale, concerne la localizzazione della missione rispetto alla sede di lavoro: è infatti necessario verificare se essa avvenga all'interno del medesimo comune sede di lavoro o al di fuori.

Trasferte nel Comune sede di lavoro

Per effetto delle modifiche, introdotte dall'art. 3 del DLgs. 192/2024, dal 2025 il comma 5, dell'articolo 51 del Tuir dispone che, per le trasferte nel Comune sede di lavoro, sono imponibili 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.

Per effetto delle modifiche, due sono le importanti novità introdotte:

1. per le spese di trasporto non è più necessario che siano comprovate da documenti provenienti dal vettore;
2. l'inclusione nei rimborsi non soggetti a tassazione anche delle spese di viaggio, ricomprendendo quindi l'utilizzo dell'auto di proprietà del dipendente (c. d. rimborso chilometrico);

Restano escluse da tassazione, se documentate, le spese di trasporto di linea come ad esempio metro, autobus e le spese di trasporto non di linea, se documentate e pagate con metodi tracciabili dal 2025, quali taxi e auto a noleggio con conducente. Infine, concorrono integralmente a formare reddito le indennità e i rimborsi di spese di vitto e alloggio.

TRASFERTA NEL COMUNE SEDE DI LAVORO

Tipo di spesa	Soggetta a tassazione	Esente	Pagamento tracciabile
Rimborso chilometrico uso auto propria		x	
Spese di trasporto di linea (es. Metro, autobus,...)		x	
Spese di trasporto non di linea (taxi e NCC)		x	x
Altre spese (es. vitto, alloggio,...) o Indennità	x		

Trasferte nazionali fuori dal Comune sede di lavoro

Il Legislatore¹ consente di scegliere tra tre diversi sistemi di rimborso delle spese sostenute dal dipendente in occasione di trasferte fuori dal Comune sede di lavoro prevedendo una differenziazione tra trasferte nazionali ed estere, in termini di importi e dal 2025 di metodi di pagamento. Il sistema scelto deve essere applicato in modo omogeneo per l'intera singola trasferta; infatti, non è consentito nell'ambito di una stessa trasferta adottare criteri di rimborso diversi per singole giornate, nelle quali il dipendente rende la prestazione.

Le indennità e i rimborsi coprono le seguenti voci di spesa:

- Spese di viaggio;
- Spese di trasporto di linea e non di linea di cui all' articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21 (Taxi e NCC);
- Spese di vitto;
- Spese di alloggio;
- Altre spese (residuali).

Tra le spese di alloggio possono rientrare non solo quelle alberghiere, ma qualsiasi trattamento reso da strutture ricettive. Possono essere considerate spese di vitto non solo i pasti, ma anche le consumazioni come quelle del frigobar e della colazione².

Sono comprese tra le spese di viaggio e trasporto il trasporto ferroviario, aereo, metro, autobus,..., con taxi o con auto a noleggio o di proprietà del dipendente. I pedaggi autostradali dovrebbero intendersi inclusi tra le spese di viaggio, in quanto costi accessori.

Spese di parcheggio

Relativamente al rimborso delle spese di parcheggio, l'Agenzia delle entrate - con la risposta a istanza di consulenza giuridica n. 5 del 31 gennaio 2019 - ha chiarito che le stesse differiscono rispetto alle spese di viaggio, trasporto, vitto e alloggio.

Pertanto, il rimborso delle suddette spese al dipendente in occasione di trasferte:

- è assoggettabile interamente a tassazione nell'ipotesi in cui il datore di lavoro abbia adottato i sistemi del rimborso forfettario e misto;
 - rientra tra le "altre spese" (ulteriori rispetto a quelle di viaggio, trasporto, vitto e alloggio) escluse dalla formazione del reddito di lavoro dipendente fino all'importo massimo di 15,49 euro giornalieri (25,82 euro per le trasferte all'estero) nei casi di rimborso analitico.
-

¹ Articolo 51, comma 5, del Tuir.

² Circolare Assonime 25/1998.

TRASFERTA FUORI DEL COMUNE SEDE DI LAVORO

Tipo di spesa rimborsata analiticamente	Esente	Pagamento tracciabile
Rimborso chilometrico uso auto propria	x	
Spese di viaggio (autostrada, benzina,...)	x	x
Spese di trasporto di linea (es. aereo, treno,...)	x	
Spese di trasporto non di linea (taxi e NCC)	x	x
Spese di Vitto e/o Alloggio	x	x
Spese accessorie fino a € 15,49 al giorno (anche non documentate)	x	

TRASFERTA ESTERA

Tipo di spesa rimborsata analiticamente	Esente	Pagamento tracciabile
Rimborso chilometrico uso auto propria	x	
Spese di viaggio (autostrada, benzina,...)	x	
Spese di trasporto di linea (es. aereo, treno,...)	x	
Spese di trasporto non di linea (taxi e NCC)	x	
Spese di Vitto e/o Alloggio	x	
Spese accessorie fino a € 25,82 al Giorno (anche non documentate)	x	

Con la pubblicazione del Decreto Fiscale n.84/2025 sono state apportate modifiche alla normativa introdotta con la Legge di Bilancio 2025, in tema di rimborsi spese delle trasferte. In particolare, è stato abolito l'obbligo, ai fini della tassazione e della deducibilità, del pagamento con strumenti tracciabili nell'ambito di trasferte sostenute all'estero. Obbligo confermato, invece, per le spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto sostenute per trasferte all'interno dello Stato.

Pertanto, le spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto sostenute all'estero non sono soggette a tassazione e restano deducibili anche se pagate con strumenti non tracciabili (contanti).

Rimborso analitico o a piè di lista

Nel rimborso analitico non concorrono a formare reddito di lavoro dipendente i rimborsi delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto documentate, nonché le altre spese sostenute, anche se non documentate, fino ad un importo massimo giornaliero di euro 15,49, aumentato a 25,82 se la trasferta è all'estero. Le altre spese, come ad esempio quelle di lavanderia, telefoniche, per mance devono in ogni caso essere attestate analiticamente dal dipendente.

Tale criterio non prevede un limite massimo di non imponibilità in capo al dipendente, né per le spese di viaggio e trasporto, né per quelle di vitto e alloggio.

Le spese devono risultare da idonea documentazione ed essere evidentemente inerenti alle esigenze della trasferta.

Tipo di spesa	Documentazione	Limite di esenzione
viaggio e trasporto	spese documentate	nessuno
vitto	spese documentate	
alloggio	spese documentate	
altre spese	attestazione analitica	15,49 € (in Italia) al giorno 25,82 € (all'estero) al giorno

Rimborso forfetario

Il sistema forfetario ha il vantaggio di evitare la presentazione analitica e la conservazione della documentazione esibita dal dipendente. Il limite di esenzione per le indennità giornaliere (diarie) erogate al dipendente è pari 46,48 euro aumentato a 77,47 euro per le trasferte all'estero, con l'eccezione delle spese di viaggio e trasporto, per le quali non è previsto un limite di spesa, purché siano documentate.

La quota di indennità che non concorre a formare reddito non subisce alcuna riduzione nel caso in cui la trasferta sia inferiore alle 24 ore, nemmeno se non dovesse prevedere alcun pernottamento.

L'Indennità è erogata in relazione ai giorni in cui la prestazione lavorativa è effettuata fuori dalla sede naturale di lavoro e pertanto l'esenzione non compete per gli eventuali importi concessi nei giorni in cui il lavoratore non effettua la prestazione lavorativa: giorni di assenza, ferie, premesso, malattia o giorni in cui il dipendente non effettua la prestazione lavorativa³.

Qualsiasi rimborso per spese di vitto, alloggio o altre spese che ecceda l'importo indicato, anche se analiticamente documentato, concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente.

Tipo di spesa	Documentazione	Limite di esenzione
viaggio e trasporto	spese documentate	nessuno
Tutte le altre spese	nessuna	46,48 € (in Italia) al giorno 77,47 € (all'estero) al giorno

Rimborso misto

Il rimborso misto è applicabile nel caso di:

- rimborso di spese documentate di alloggio, oppure di vitto;
- rimborso delle spese documentate sia di alloggio che di vitto.

Il criterio si applica anche nel caso in cui le spese di vitto e alloggio, anziché rimborsate, siano fornite direttamente e gratuitamente dal datore di lavoro o da terzi per suo conto.

Tipo di spesa	Documentazione	Limite di esenzione
viaggio e trasporto	spese documentate	nessuno
vitto O alloggio	spese documentate	nessuno
altre spese	richiesta di rimborso	30,99 € (in Italia) al giorno 51,65 € (all'estero) al giorno

³ Risoluzione 56/2000 Min. Fin.

Tipo di spesa	Documentazione	Limite di esenzione
viaggio e trasporto	spese documentate	nessuno
vitto E alloggio	spese documentate	nessuno
altre spese	richiesta di rimborso	15,49 € (in Italia) al giorno 25,82 € (all'estero) al giorno

La documentazione necessaria di supporto

Le trasferte dei dipendenti sono documentate con note spese che recano la data e il luogo della trasferta, alle quali sono allegati i documenti di spesa. Il giustificativo di spesa può riguardare anche oneri già sostenuti dall'azienda, come accade per i costi che risultano dai riepiloghi di carte di credito aziendali, dai biglietti aerei o ferroviari pagati dall'azienda. I documenti di spesa sono validi sia se intestati al dipendente che se intestati all'azienda.

Conservazione elettronica delle note spese

Con la risposta a interpello n. 388 del 20 settembre 2019 l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti in tema di dematerializzazione e conservazione sostitutiva delle note spese dei dipendenti in trasferta.

In particolare, l'Agenzia ha precisato che è possibile conservare elettronicamente le note spese dei dipendenti in trasferta e i relativi giustificativi allegati, con distruzione del cartaceo, qualora i documenti informatici abbiano le caratteristiche della immodificabilità, integrità, autenticità e leggibilità.

In presenza di tali caratteristiche, i documenti analogici possono essere dematerializzati e legittimamente sostituiti da documenti informatici dei quali possono essere realizzati anche duplicati informatici in conformità alle regole del C.A.D. (Codice dell'Amministrazione Digitale di cui al DLgs 82/2005).

Pagamenti con metodi tracciabili

La legge di Bilancio per il 2025 e le successive modifiche introdotte con il Decreto Fiscale n.84/2025 sono intervenuti sull'articolo 51, comma 5, del TUIR, prevedendo che i rimborsi delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea (taxi o servizio di noleggio con conducente) non concorrono a formare il reddito, per le trasferte nazionali, solo se effettuate con metodi tracciabili, cioè con versamento bancario o postale o mediante altri sistemi di pagamento come carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari.

Il dipendente può dimostrare l'utilizzo di sistemi di pagamento tracciabili mediante l'annotazione in fattura, ricevuta fiscale o documento commerciale, da parte del soggetto che eroga il servizio, oppure in alternativa, può fornire la prova cartacea della transazione, tramite ricevuta della carta di debito o della carta di credito, copia del bollettino postale, del MAV o dei pagamenti con PagoPA. In ultima analisi, è possibile fare riferimento all'estratto conto in assenza di altra documentazione⁴.

⁴ Circolare n. 7/2021 dell'Agenzia delle entrate

App

L'art. 23 del DLgs. 241/1997 fa inoltre riferimento anche ad “*altri sistemi di pagamento*”, per i quali si intendono tutti gli strumenti di pagamento: “*che garantiscono la tracciabilità e l'identificazione dell'autore del pagamento al fine di facilitare gli eventuali controlli da parte dell'Amministrazione Finanziaria*”, come per esempio, i pagamenti effettuati tramite le applicazioni degli smartphone che permettono all'utente di effettuare transazioni di denaro.

In tal caso, è possibile esibire l'e-mail di conferma della piattaforma su cui si sta effettuando l'operazione o copia delle ricevute dei pagamenti presenti nell'app.

Pagamento in contanti

In caso di pagamento in contanti, il rimborso delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea, al dipendente in trasferta dovrà essere assoggettato a tassazione ordinaria, non potendo più godere delle esenzioni previste dall'articolo 51, comma 5, del TUIR. Allo stesso modo, il datore di lavoro non potrà dedurre i relativi costi se non dispone della prova del pagamento con strumenti tracciabili quando espressamente previsti dalla norma.

Per non incorrere nella doppia penalizzazione (tassazione per il dipendente e indeducibilità dei costi per il datore di lavoro), le società dovranno quindi implementare apposite procedure che impongano ai dipendenti l'utilizzo di pagamento tracciabili per il sostenimento dei servizi di vitto, alloggio, viaggio e trasporto.

Contatti

Ulteriori informazioni possono essere richieste al Settore Fisco e Diritto d'Impresa, tel. 0258370.267/308, e-mail: fisc@assolombarda.it. Sede di Pavia, telefono 0382-37521, e-mail pavia@assolombarda.it