

TRASFERTE E RIMBORSI SPESE

Circolare 8/2025

Riferimenti normativi:

Art. 51, c. 5, D.P.R. 917/1986, come modificata dalla L. 207/2024

Agenzia delle Entrate, Interpello n. 5/2019

Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 92/E/2015

La Legge di Bilancio 2025 (come comunicato con le nostre circolari n. 23/2024 e n. 4/2025) ha introdotto importanti novità per il rimborso delle spese sostenute dal lavoratore in occasioni di trasferte di lavoro. Di seguito forniamo un riepilogo del nuovo quadro normativo in merito all'assoggettamento contributivo e fiscale in capo al dipendente.

La disciplina fiscale dei rimborsi spese e delle indennità per trasferte e missioni è regolamentata dal comma 5 dell'art. 51 del TUIR, il quale distingue tra le trasferte effettuate:

1. nell'ambito del territorio comunale ove è ubicata la sede di lavoro;
2. al di fuori del territorio comunale ove è ubicata la sede di lavoro.

1. Rimborso spese per trasferte nel territorio comunale in cui è ubicata la sede di lavoro

I rimborsi (inclusi rimborsi chilometrici) e le indennità percepite dai dipendenti in relazione alle trasferte effettuate nell'ambito del territorio comunale, concorrono alla formazione dell'imponibile fiscale e previdenziale.

Solo i rimborsi di spese di viaggio e trasporto comprovate e documentate (es. biglietti dell'autobus o metro, ricevute del taxi, ecc.) non concorrono alla formazione dell'imponibile fiscale e previdenziale, se finalizzate all'espletamento di un incarico di lavoro e non per percorrere il tragitto casa-lavoro.

NOVITA': eventuali rimborsi per trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea (servizio taxi con autovettura, motocarozzetta, natante, servizio di noleggio con conducente - NCC) sono esenti solo se il pagamento è stato effettuato con metodo di pagamento tracciabile (bonifici bancari, versamenti postali, carte di debito/credito/prepagate, assegni bancari/circolari, ecc.).

2. Rimborso spese per trasferte fuori dal territorio comunale in cui è ubicata la sede di lavoro

In caso di trasferte effettuate fuori dal territorio comunale, la determinazione dell'imponibile fiscale e previdenziale in capo al dipendente dipende:

- dalla modalità utilizzata dall'azienda per effettuare il rimborso spese (forfettario, analitico o misto);
- dal metodo di pagamento utilizzato dal dipendente (contanti o mezzi tracciabili).

a) Rimborso spese forfettario

Al dipendente viene erogata un'indennità forfettaria per coprire tutte le spese della trasferta. Tale indennità è esente dalle imposte sui redditi e dai contributi nei limiti di 46,48 euro giornalieri per trasferte in Italia e di 77,47 euro giornalieri per trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto.

b) Rimborso spese analitico (o a piè di lista)

Le spese della trasferta sono interamente rimborsate sulla base della documentazione comprovante fornita. Il rimborso non è assoggettato a contributi ed imposte.

c) Rimborso spese con modalità mista

Le spese per vitto e/o alloggio sono interamente rimborsate sulla base della documentazione comprovante fornita, inoltre viene erogata un'indennità forfettaria per coprire le altre spese, non rimborsate analiticamente. Il rimborso analitico non deve essere assoggettato a contributi e imposte mentre il limite giornaliero di esenzione (46,48 euro per l'Italia e di 77,47 euro per l'estero) viene ridotto di 2/3 qualora vi sia il rimborso analitico di vitto e alloggio o di 1/3 qualora vi sia il rimborso analitico di solo vitto o solo alloggio al netto delle spese di viaggio e di trasporto.

NOVITA': a prescindere dalla modalità di rimborso utilizzata dall'azienda, i rimborsi delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea (servizio taxi con autovettura, motocarrozzeria, natante, servizio di noleggio con conducente - NCC) sono esenti solo se il pagamento è stato effettuato con metodo di pagamento tracciabile (bonifici bancari, versamenti postali, carte di debito/credito/prepagate, assegni bancari/circolari, ecc.).

L'Agenzia delle Entrate in passato si è pronunciata su alcune casistiche particolari che di seguito riportiamo:

- Spese di parcheggio: con Interpello n. 5/2019, ha specificato che, configurandosi quale rimborso di spese diverse da quelle di viaggio, trasporto, vitto e alloggio, il rimborso delle spese di parcheggio è assoggettabile a imposte e contributi interamente in caso di rimborso spese forfettario e misto; mentre rientra tra le altre spese non documentabili con limite di esenzione giornaliero di 15,49 euro in Italia e 25,82 euro all'estero nei casi di rimborso analitico.
- Rimborso km: con Risoluzione n. 92/E/2015, ha precisato che il rimborso chilometrico per il tragitto dall'abitazione del lavoratore alla sede di lavoro costituisce reddito di lavoro dipendente. Pertanto, in caso di trasferta di lavoro, il rimborso chilometrico per il tragitto dall'abitazione abituale del lavoratore alla destinazione può essere considerato interamente esente solo se il tragitto risulta inferiore rispetto a quanto sarebbe stato partendo dalla sede di lavoro.

Oltre alla normativa, fiscale e/o contributiva, ci sono anche molti contratti collettivi che contengono una propria disciplina in merito alle trasferte di lavoro che in questa sede non è possibile analizzare e a cui si rimanda. Si sottolinea solamente l'obbligo di rispettare quanto previsto dal CCNL applicato, a prescindere dalle eventuali conseguenze sul piano contributivo-fiscale.

Si distinguono dalla disciplina analizzata nella presente circolare i trattamenti erogati in busta paga ai trasfertisti che in base all'articolo 51, c. 6 del D.P.R. 917/1986 concorrono a formare il reddito solo per il 50% del loro ammontare. Tale norma riguarda il caso di lavoratori senza indicazione di una sede di lavoro nel contratto di assunzione, che svolgono un'attività lavorativa che richiede continua mobilità e ai quali viene corrisposta, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, un'indennità o maggiorazione di retribuzione in misura fissa. In linea di principio, per i lavoratori trasfertisti non dovrebbe mai verificarsi anche l'ipotesi della trasferta vera e propria, ma l'Agenzia delle Entrate, con la circolare 326/1997, ha specificato che in alcuni casi potrebbe eccezionalmente trovare applicazione (ad esempio viaggio di lavoro per motivi estranei alla normale attività lavorativa e al di fuori della zona contrattualmente stabilita) con conseguente applicazione della disciplina della trasferta ordinaria (art. 51 c. 5) per tali giorni.

Cordiali saluti.