





CIRCOLARI PER LA CLIENTELA



Principali Novità Dicembre 2025

Scadenze Gennaio 2026

KDW s.r.l. – Società Tra Professionisti

Dottori Commercialisti e Revisori Legali

 Corso Bonomelli, 19 25038–Rovato (BS)  +39 030 5780400

 Via Urini, 16 25031–Capriolo (BS)  +39 030 7460290

SPESE DI TRASFERTA E RAPPRESENTANZA – DISCIPLINA E OBBLIGHI DI TRACCIABILITA’ CHIARIMENTI

Con la circ. 22.12.2025 n. 15, l’Agenzia delle Entrate ha analizzato le novità sulla disciplina delle trasferte dei dipendenti, sia con riferimento alle modifiche introdotte dal DLgs. 192/2024 di riforma IRPEF e IRES, sia in tema di **tracciabilità delle spese** per le **trasferte e delle spese di rappresentanza**, ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente, autonomo e d’impresa.

Trasferte nel territorio comunale

Con particolare riferimento alle **trasferte all’interno del Comune**, i rimborsi delle spese di viaggio e trasporto per trasferte all’interno del territorio comunale “comprovate e documentate” **non concorrono** a formare il reddito di lavoro dipendente.

Pertanto, anche in caso di trasferta nell’ambito del territorio comunale, **non concorre a formare il reddito il rimborso**, sotto forma di indennità chilometrica, riconosciuto al lavoratore per l’utilizzo del mezzo privato, calcolato secondo i parametri delle tabelle ACI, purché opportunamente comprovato e documentato.

Sono esclusi dal reddito imponibile, ove documentate, anche i rimborsi delle spese di:

- pedaggio;
- parcheggio.

Tracciabilità dei pagamenti per le trasferte dei dipendenti e soggetti assimilati

In linea generale, **a partire dall’1.1.2025** è richiesto il sostenimento delle spese mediante **mezzi di pagamento tracciabile**, in occasione delle trasferte o missioni dei dipendenti (e soggetti assimilati), per vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante taxi e noleggio con conducente (NCC), sostenute nel territorio dello Stato, ai fini della **non concorrenza** dei relativi rimborsi alla formazione del reddito di lavoro dipendente o assimilato.

L’Agenzia delle Entrate ha precisato che per i rimborsi erogati dall’1.1.2025 a fronte di spese sostenute nel periodo precedente la condizione di tracciabilità dei pagamenti non è invece richiesta.

L’obbligo di tracciabilità previsto dall’art. 51 co. 5 del TUIR (e dall’art. 95 co. 3-bis del TUIR ai fini della deducibilità dal reddito d’impresa) si applica:

- alle trasferte sia all’interno che fuori dal Comune;
- nel caso in cui il trasportatore operi mediante l’utilizzo di piattaforme di mobilità;
- sulla spesa per l’imposta di soggiorno, sostenuta dal dipendente in trasferta.

Sono invece **esclusi** dal vincolo di tracciabilità:

- 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;
- i rimborsi effettuati sotto forma di indennità chilometrica.

Prova del pagamento tracciato

Il metodo 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.

Spese di rappresentanza

Riguardo alle spese di rappresentanza, la circ. 15/2025 conferma che gli obblighi di tracciabilità:

- a differenza delle trasferte, si applicano anche agli **oneri sostenuti all'estero**;
- con riferimento alle spese sostenute nell'ambito del lavoro autonomo professionale, operano soltanto con riferimento alle **spese sostenute dal 18.6.2025** (data di entrata in vigore del DL 84/2025).

CONCORDATO PREVENTIVO 2025-2026 – REGIME DEL RAVVEDIMENTO 2019-2023 – VERSAMENTO DELLE IMPOSTE SOSTITUTIVE – CODICI TRIBUTO E COMPILAZIONE DEL MODELLO F24

Con la ris. 18.12.2025 n. 72, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i **codici tributo** da utilizzare per il versamento delle **imposte sostitutive delle imposte sui redditi e dell'IRAP** da parte dei soggetti ISA che hanno aderito al concordato preventivo biennale (**CPB**) per gli anni **2025-2026** e adottano il regime del ravvedimento per gli anni 2019-2023, ai sensi dell'art. 12-ter del DL 17.6.2025 n. 84, conv. L. 30.7.2025 n. 108.

Termine versamento delle imposte sostitutive

Le imposte sostitutive dovute per ogni annualità devono essere versate:

- a partire dall'1.1.2026;
- entro il 15.3.2026, in unica soluzione, o mediante pagamento rateale in un massimo di 10 rate mensili di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale (1,6%) con decorrenza dal 15.3.2026.

In caso di **pagamento rateale**, il ravvedimento si perfeziona con il pagamento di tutte le rate.

Il **pagamento tardivo** di una delle rate, diverse dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva non comporta la **decadenza dal beneficio della rateazione**.

Codice tributo

Per il versamento delle imposte sostitutive dovute devono essere utilizzati i seguenti codici tributo:

- **"4089"**, denominato "Ravvedimento anni pregressi di cui all'articolo 12-ter del decreto-legge 17 giugno 2025, n. 84 - Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali - Soggetti persone fisiche che hanno aderito al CPB";
- **"4090"**, denominato "Ravvedimento anni pregressi di cui all'articolo 12-ter del decreto-legge 17 giugno 2025, n. 84 - Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali - Soggetti diversi dalle persone fisiche che hanno aderito al CPB";
- **"4091"**, denominato "Ravvedimento anni pregressi di cui all'articolo 12-ter del decreto-legge 17 giugno 2025, n. 84 - Imposta sostitutiva dell'IRAP - Soggetti che hanno aderito al CPB".

Compilazione modello F24

- i codici tributo **"4089"** e **"4090"** sono esposti nella sezione **"Erario"**, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati";
- nel campo **"anno di riferimento"** deve essere indicato l'**anno d'imposta** cui si riferisce il versamento, nel formato "AAAA";
- in caso di pagamento in un'unica soluzione, nel campo "rateazione/regione/prov./ mese rif." deve essere indicato **"0101"**.

Il codice tributo **“4091”** deve invece essere indicato nella sezione **“Regioni”**, unitamente al codice regione, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna **“importi a debito versati”**, con l’indicazione, nel campo **“anno di riferimento”**, dell’anno d’imposta cui si riferisce il versamento, nel formato **“AAAA”**. In caso di pagamento in un’unica soluzione, il campo **“rateazione/mese rif.”** è valorizzato con **“0101”**.

In caso di versamento rateale, il campo **“rateazione/regione/prov./mese rif.”** (sezione **“Erario”**) o **“rateazione/mese rif.”** (sezione **“Regioni”**) del modello F24 è valorizzato nel formato **“NNRR”**, dove:

- **“NN”** rappresenta il numero della rata in pagamento;
- **“RR”** indica il numero complessivo delle rate.

Il **versamento degli interessi** dovuti in caso di pagamento rateale è effettuato con i seguenti codici tributo già esistenti:

- **“1668”**, in relazione ai codici tributo **“4089”** e **“4090”**;
- **“3805”**, in relazione al codice tributo **“4091”**.

Per i soggetti in **regime di trasparenza fiscale**, il versamento dell’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali può essere eseguito dalla società o dall’associazione in luogo dei singoli soci o associati.

Se il versamento dell’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali viene effettuato direttamente dalla società o dall’associazione trasparente, la ris. Agenzia delle Entrate 18.12.2025 n. 72 ha stabilito che occorre utilizzare il codice tributo **“4090”**, indipendentemente dalla compagine sociale.

FRINGE BENEFIT – USO PROMISCOVO DEI VEICOLI AZIENDALI – APPROVAZIONE DELLE TABELLE ACI PER IL 2026

Sono state pubblicate, sul S.O. n. 40 della G.U. 23.12.2025 n. 297, le **tabelle nazionali** dei costi chilometrici di esercizio di autoveicoli e motoveicoli elaborate dall’ACI, necessarie per determinare il **compenso in natura (fringe benefit) per il 2026 dei dipendenti e dei collaboratori coordinati e continuativi**, in caso di utilizzo **promiscuo** dei veicoli aziendali.

Contratti stipulati dall’1.1.2025

Per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione, **concessi in uso promiscuo** con contratti stipulati a decorrere dall’1.1.2025, si assume il **50% dell’importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri** calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali elaborate **dall’ACI**, al netto delle somme eventualmente trattenute al lavoratore.

La già menzionata percentuale è ridotta:

- al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica;
- al 20% per i veicoli elettrici ibridi plug-in.

L’Agenzia delle Entrate, con la circ. 3.7.2025 n. 10, ha precisato che la nuova disciplina si applica ai veicoli che rispettino congiuntamente i seguenti requisiti:

- siano stati immatricolati dall’1.1.2025;
- siano stati concessi in uso promiscuo ai lavoratori dipendenti con contratti stipulati dall’1.1.2025; a tal fine, rileva il momento della sottoscrizione dell’atto di assegnazione da parte del datore di lavoro e del dipendente (conformemente a quanto chiarito dalla ris. 46/2020);
- siano stati assegnati, ossia consegnati, ai lavoratori dipendenti dall’1.1.2025.

Disciplina previgente

Secondo quanto previsto dalla disciplina transitoria, la modalità di determinazione del **fringe benefit vigente** al 31.12.2024 continua a trovare applicazione per:

- i veicoli concessi in **uso promiscuo con contratti stipulati dall'1.7.2020 al 31.12.2024**;
- i veicoli **ordinati dal datore di lavoro** entro il **31.12.2024** e concessi in **uso promiscuo dall'1.1.2025** al 30.6.2025.

Tabelle ACI

Le tabelle ACI con gli importi validi per il 2026 individuano quindi, per tutti i modelli, gli importi dei fringe benefit in apposite colonne distinte in base alle suddette percentuali.

ACQUISTO DI VEICOLI STRADALI A MOTORE E SPESE CONNESSE – LIMITI ALLA DETRAZIONE IVA – PROROGA AL 31.12.2028

Con la decisione (UE) 8.12.2025 n. 2529 è stata prorogata, sino al 31.12.2028, l'autorizzazione concessa all'Italia dal Consiglio dell'Unione Europea a **prevedere un limite forfetario del 40% alla detrazione dell'IVA assolta sulle spese relative ai veicoli stradali a motore non interamente utilizzati "a fini professionali"** (si veda l'art. 19-bis1 co. 1 lett. c) e d) del DPR 633/72).

Un'eventuale domanda di autorizzazione a prorogare ulteriormente la misura di deroga dovrà essere presentata alla Commissione europea entro il 31.3.2028, corredata di una relazione che comprenda un riesame della limitazione della percentuale applicata al diritto alla detrazione dell'IVA.

TRASFORMAZIONE IN CREDITO D'IMPOSTA DELLE ATTIVITA' PER IMPOSTE ANTICIPATE (DTA) – DIVIETO DI COMPENSAZIONE PER IL CESSIONARIO

L'Agenzia delle Entrate, con la ris. 29.12.2025 n. 73, ha espressamente rettificato il contenuto della precedente ris. 15.5.2025 n. 32, al fine di chiarire che il **credito d'imposta derivante dalla trasformazione delle attività per imposte anticipate (Deferred Tax Assets, DTA)** prevista dall'art. 44-bis del DL 34/2019, ceduto a un terzo, **non può essere utilizzato in compensazione dal cessionario**; l'Agenzia fa però salvi i comportamenti difformi tenuti fino alla data della ris. 73/2025.

Utilizzo del credito d'imposta "DTA"

In merito all'utilizzo del credito d'imposta derivante dalla trasformazione delle attività per imposte anticipate (DTA), a seguito della cessione di crediti pecuniari verso debitori inadempienti avvenuta entro il 31.12.2021, l'art. 44-bis del DL 34/2019 ammette, alternativamente:

- l'utilizzo in **compensazione** nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97;
- la **cessione a terzi**, ai sensi dell'art. 43-bis del DPR 602/73;
- la **cessione a soggetti appartenenti al gruppo**, ai sensi dell'art. 43-ter del DPR 602/73;
- la **richiesta di rimborso**.

Cessione a terzi e divieto di compensazione da parte del cessionario

Nei confronti dei soggetti che non appartengono al medesimo gruppo, i crediti d'imposta in esame possono essere **ceduti** solo se previamente **chiesti a rimborso** nella **dichiarazione dei redditi**, secondo le modalità previste dall'art. 43-bis del DPR 602/73; in particolare, tale cessione deve risultare da **atto pubblico o da scrittura privata autenticata** da un notaio e il relativo atto deve essere notificato alla Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate, competente in ragione del domicilio fiscale del cedente.

Poiché la cessione a terzi presuppone che il credito d'imposta sia stato chiesto a rimborso, secondo l'Agenzia delle Entrate il cessionario non può utilizzarlo in compensazione tramite il modello F24.

Pertanto, stante il divieto di ulteriore cessione stabilito dall'art. 43-bis del DPR 602/73 e la suddetta impossibilità di utilizzo in compensazione, il cessionario può solo monetizzare il credito acquistato mediante incasso delle somme oggetto della richiesta di rimborso.

SCADENZE GENNAIO 2026

15.01.2026

- ✓ Regolarizzazione saldo IMU 2025;
- ✓ Trasmissione dati acquisti dall'estero.

16.01.2026

- ✓ Versamento IVA Mensile;
- ✓ Versamento ritenute addizionali;
- ✓ Versamento ritenute sui dividendi.

26.01.2026

- ✓ Presentazione modelli INTRASTAT.

28.01.2026

- ✓ Regolarizzazione acconto IVA 2025.

31.01.2026

- ✓ Redazione inventario;
- ✓ Stampa scritture contabili;
- ✓ Conservazione informatica dei documenti;
- ✓ Aggiornamento dati del Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche.

02.02.2026

- ✓ Comunicazione spese sanitarie.