



N. protocollo: 07/2026

OPZIONE PER VERSAMENTO IVA COMMITTENTE PER SERVIZI DI TRASPORTO E LOGISTICA

La circolare n. 14/E del 18 dicembre 2025 chiarisce il funzionamento del regime transitorio opzionale introdotto per presidiare il gettito IVA nel settore della logistica e movimentazione merci. Si tratta, tecnicamente, di una misura "ponte": il Legislatore (Legge di Bilancio 2025 e successivo D.L. n. 84/2025) ha introdotto questo meccanismo in attesa che il Consiglio dell'Unione Europea autorizzi la deroga alla Direttiva 2006/112/CE necessaria per applicare l'inversione contabile (reverse charge) pura. L'obiettivo è contrastare le frodi IVA (spesso attuate tramite missing traders) spostando l'onere del versamento dal cedente/prestatore al cessionario/committente e introducendo al contempo una responsabilità solidale tra le parti per l'imposta dovuta. Con provvedimento del 28 luglio 2025, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello per l'esercizio dell'opzione, efficace dal 30 luglio 2025.

Meccanismo impositivo

Sotto il profilo tecnico-operativo, il regime determina una scissione del flusso finanziario:

- il prestatore emette fattura ex art. 21, D.P.R. n. 633/1972 esponendo l'IVA, ma apponendo la dicitura specifica che richiama l'opzione ex art. 1, comma 59, Legge n. 207/2024. Tale imposta viene annotata nel registro vendite (art. 23, D.P.R. n. 633/1972) ma non concorre alla liquidazione periodica del prestatore;
- il committente non corrisponde l'IVA al prestatore, bensì la versa direttamente all'Erario "in nome e per conto" della controparte.

È fondamentale sottolineare il rigore finanziario imposto al committente: il versamento deve avvenire tramite modello F24 (codice tributo 6045 e codice identificativo 66 per il responsabile solidale) entro il giorno 16 del mese successivo all'emissione della fattura. L'aspetto più critico per la tesoreria aziendale è il divieto assoluto di compensazione: il committente deve versare l'imposta mediante liquidità effettiva, senza poter utilizzare crediti fiscali pregressi.

Ambito soggettivo e autonomia negoziale

L'ambito di applicazione è definito mediante i codici ATECO 2025 Sezione H (Trasporto e Magazzinaggio), includendo



Studio Associato Zaniboni

Berva Dr. Paola - Conti Dr. Roberto - Zaniboni Dr. Fabrizio



Dottori Commercialisti – Revisori Legali

attività quali il trasporto merci (su strada, ferrovia, mare), il magazzinaggio e la logistica. Di seguito, nella tabella si elencano i codici ATECO interessati, precisando che si tratta di un elenco esemplificativo e non esaustivo (circolare n. 14/E/2025).

Codice ATECO 2025	Descrizione attività
49.20	Trasporto ferroviario di merci
49.41	Trasporto di merci su strada
50.20	Trasporto marittimo e costiero di merci
51.21	Trasporto aereo di merci
52.1	Magazzinaggio e deposito
52.21.4	Gestione di centri di movimentazione merci
52.24	Movimentazione merci
52.25	Servizi di logistica
53.10	Attività postali con obbligo di servizio universale

Un chiarimento rilevante contenuto nella circolare n. 14/E/2025 riguarda la "frammentazione" della filiera. L'Agenzia delle Entrate specifica che l'opzione gode di autonomia contrattuale: in una catena di subappalto, l'opzione può essere esercitata nel rapporto subappaltatore-subappaltante a prescindere dal regime adottato a monte tra committente principale-appaltatore. Tuttavia, il vincolo ha natura triennale e irrevocabile e si perfeziona con la trasmissione telematica dell'apposita Comunicazione all'Agenzia delle Entrate, vincolando le parti esclusivamente per i contratti ivi indicati. La circolare risolve una potenziale questione critica riguardante il recupero dell'imposta in caso di accertamento di "indebito oggettivo" (IVA non dovuta). In deroga ai principi generali che vedrebbero il prestatore come soggetto legittimato a richiedere il rimborso, l'Agenzia delle Entrate applica l'art. 30-ter, comma 2, D.P.R. n. 633/1972, con un adattamento funzionale: essendo il committente colui che ha materialmente effettuato l'esborso erariale, la legittimazione attiva alla richiesta di rimborso spetta al committente stesso, subordinatamente alla prova dell'effettivo versamento. Questo garantisce il rispetto del principio di neutralità dell'imposta, evitando che il prestatore (che non ha versato nulla) possa arricchirsi indebitamente.

Compatibilità con il regime speciale autotrasportatori

Viene infine sancita la compatibilità tecnica tra questo regime opzionale e il regime speciale ex art. 74, comma 4, D.P.R. n. 633/1972 (liquidazione trimestrale per autotrasportatori). Si crea però un "doppio binario" per l'autotrasportatore che agisce

via IV Novembre, 10 - Crema (CR) Italia - tel. +39 037381401 fax +39 0373250560

2

codice fiscale e partiva iva 01374160198

e-mail: studio@studiozaniboni.com - web: www.studiozaniboni.com

Codice Destinatario SUBM70N



Studio Associato Zaniboni

Berva Dr. Paola - Conti Dr. Roberto - Zaniboni Dr. Fabrizio



Dottori Commercialisti – Revisori Legali

come committente in opzione: per la propria attività attiva, mantiene la liquidazione trimestrale, mentre per le fatture passive ricevute in regime opzionale, è obbligato a versare l'IVA per conto del vettore sub-vettore mensilmente (entro il 16 del mese successivo), disapplicando di fatto il beneficio del differimento trimestrale limitatamente a tali operazioni.

I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SULLE SPESE DI TRASFERTA E RAPPRESENTANZA

Nel corso del 2025 sono state significativamente modificate, a più riprese, le regole per la deducibilità delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto, introducendo la necessità di pagare tali spese con strumenti tracciati (in particolare tramite bonifico o tramite carte elettroniche di pagamento) per assicurare la non imponibilità in capo al dipendente che ha effettuato la trasferta, nonché per assicurare la deduzione in capo all'impresa e al lavoratore autonomo.

Per i dettagli di tale disciplina si rinvia alle circolari informative inviate nei mesi scorsi.

Nel mese di dicembre l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato i propri chiarimenti relativamente a questo tema, attraverso la circolare n. 15/E del 22 dicembre 2025; di seguito si richiamano i principali chiarimenti forniti.

Trasferte nel Comune	Il primo chiarimento riguarda un tema che esula la questione della tracciabilità: si tratta delle trasferte dei dipendenti che avvengono nel territorio comunale. L'Agenzia delle Entrate commenta una modifica non troppo "pubblicizzata" recata dal D.Lgs. n. 192/2024, riguardante le trasferte dei dipendenti nel territorio comunale. Viene infatti evidenziato che, dal 2025, le «<i>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>». Questa nuova formulazione prevede che non sia da tassare in capo al dipendente, oltre al rimborso dei biglietti di trasporto di un vettore pubblico (ad esempio i biglietti della metropolitana o la ricevuta del taxi), anche l'eventuale rimborso per l'utilizzo dell'auto propria, calcolato sulla base delle tariffe ACI. In precedenza, il rimborso chilometrico erogato al dipendente per le trasferte nel Comune doveva essere tassato in capo al dipendente stesso.
Pedaggi e parcheggi	L'Agenzia delle Entrate si esprime poi su un tema controverso, oggetto in passato di divergenti interpretazioni proprio dell'Amministrazione finanziaria. 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. Analogamente, non concorrono alla determinazione del reddito, in quanto spese di viaggio, i rimborsi delle spese di parcheggio comprovate da documenti giustificativi che identifichino in modo certo e univoco il veicolo e la sosta.



Studio Associato Zaniboni

Berva Dr. Paola - Conti Dr. Roberto - Zaniboni Dr. Fabrizio



Obbligo di tracciabilità	Considerando la formulazione della disposizione che impone l'obbligo di pagamento tracciato, l'Agenzia delle Entrate ritiene che la condizione di tracciabilità delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto, mediante taxi e NCC, richiesta ai fini della non concorrenza al reddito delle indennità e dei rimborsi erogati al dipendente, debba sussistere sia con riferimento alle trasferte o missioni all'interno del Comune, sia con riferimento a quelle effettuate fuori dal territorio comunale in cui si trova la sede di lavoro. Si ricorda comunque che i rimborsi per le spese di vitto e alloggio nel Comune sono tassati in capo al dipendente (indipendentemente dalle modalità di pagamento), mentre vengono esentati (se adeguatamente documentati e tracciati) i rimborsi per le spese di viaggio (taxi e NCC).
Imposta di soggiorno	Rientra nell'obbligo di pagamento tracciato anche il rimborso erogato al dipendente per il pagamento dell'imposta di soggiorno in occasione di un pernottamento nell'ambito di una trasferta, in quanto spesa connessa a quella di alloggio.
Spese di viaggio non soggette a obbligo di pagamento tracciato	L'Agenzia delle Entrate 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 rientrano nella nuova previsione normativa, e quindi non richiedono il pagamento tracciato. Analogamente, non vi sono obblighi neppure per il pagamento dei rimborsi effettuati sotto forma di indennità chilometrica, i quali sono volti a ristorare i costi sostenuti e imputabili all'utilizzo del mezzo proprio, durante la trasferta.
Modalità di pagamento	Si considera tracciato il pagamento con versamento bancario o postale, nonché gli altri strumenti previsti dall'art. 23, D.Lgs. n. 241/1997. Si tratta, in particolare, degli strumenti che garantiscono la tracciabilità e l'identificazione dell'autore del pagamento al fine di facilitare gli eventuali controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria. A titolo esemplificativo, l'utilizzo di un mezzo 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, estratto conto, ecc.). L'estratto conto, in particolare, costituisce una possibile prova del sistema di pagamento tracciabile, opzionale, residuale e non aggiuntiva, che il soggetto che sostiene la spesa può utilizzare nel caso non abbia disponibili altre prove dell'utilizzo di sistemi di pagamento tracciabile. Sono ammessi anche i pagamenti tramite smartphone.
Trasferte all'estero	Il D.L. n. 84/2025 ha limitato l'obbligo di pagamento tracciato alle sole trasferte avvenute nel territorio dello Stato. Per effetto di tale intervento normativo, ai fini della non concorrenza alla formazione del reddito dei rimborsi per le spese sostenute all'estero in occasione delle trasferte non è, quindi, richiesta l'ulteriore condizione dell'utilizzo di mezzi di pagamento tracciabile.

La circolare si occupa anche della disciplina delle trasferte nel lavoro autonomo, modificata, con decorrenza 2025, dal D.Lgs. n. 192/2024 (ma corretta in più parti nel corso del 2025).

via IV Novembre, 10 - Crema (CR) Italia - tel. +39 037381401 fax +39 0373250560

codice fiscale e partiva iva 01374160198

e-mail: studio@studiozaniboni.com - web: www.studiozaniboni.com

Codice Destinatario SUBM70N



Studio Associato Zaniboni

Berva Dr. Paola - Conti Dr. Roberto - Zaniboni Dr. Fabrizio



Dottori Commercialisti – Revisori Legali

La circolare n. 15/E si occupa anche di questo tema, rinviando a un futuro documento l'esame delle altre modifiche che hanno toccato il reddito di lavoro autonomo.

Dal 2025 il reddito di lavoro autonomo è caratterizzato dalla onnicomprensività, ossia ogni provento incassato costituisce reddito.

È prevista una specifica deroga a tale 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. A fronte di tale detassazione del rimborso, il relativo costo sostenuto non risulta deducibile.

Su questa disciplina interviene l'obbligo di pagamento tracciato: qualora le spese sostenute dal lavoratore autonomo, nel territorio dello Stato, per vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante taxi e NCC, non siano state pagate mediante strumenti di pagamento tracciabile, i rimborsi a esse relativi concorrono a formare il reddito del medesimo.

È previsto inoltre che, qualora il committente non rimborsi il professionista per le spese riaddebitate, queste spese diventino deducibili per il professionista; tale diritto alla deduzione esiste però unicamente per le spese di trasferta che siano pagate con strumenti tracciati.

Va poi ricordato che tale obbligo di pagamento tracciato riguarda anche le spese di trasferta sostenute dal professionista e non riaddebitate, così come le spese sostenute da dipendenti in trasferta per conto del professionista stesso.

Decorrenza	L'Agenzia delle Entrate puntualizza la decorrenza delle disposizioni richiamate, in relazione all'obbligo di pagamento tracciato.
	Decorrenza dal 1.1.2025:
	- spese riaddebitate al committente.
	Decorrenza dal 18.6.2025:
	- spese sostenute dal professionista nell'ambito dell'attività professionale;
	- spese sostenute quale committente di incarichi conferiti ad altri lavoratori autonomi;
	- spese sostenute quale datore di lavoro per le trasferte o missioni dei lavoratori dipendenti.

L'obbligo di pagamento tracciato riguarda anche il diritto di deducibilità delle spese sostenute dalle imprese.

Tale obbligo riguarda prima di tutto 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 o corrisposti ai lavoratori autonomi.

Decorrenza	La norma in commento decorre dal 2025.
	L'Agenzia delle Entrate chiarisce che non sono soggette a tale limitare i rimborsi avvenuti nel 2025 per spese sostenute nel 2024.
Limiti giornalieri	L'Agenzia delle Entrate ricorda che tale obbligo si aggiunge agli altri vincoli riguardanti le trasferte dei dipendenti; in particolare, occorre rispettare i limiti quantitativi per le spese di trasferta.



Studio Associato Zaniboni

Berva Dr. Paola - Conti Dr. Roberto - Zaniboni Dr. Fabrizio



Dottori Commercialisti – Revisori Legali

L'obbligo di pagamento tracciato per le imprese rileva in tutte le ipotesi in cui, nel territorio dello Stato, le stesse risultino sostenute dalle imprese o siano l'oggetto di un rimborso analitico (a un dipendente ovvero ad un professionista incaricato di svolgere un determinato lavoro).

Amministratori	L'obbligo di pagamento tracciato riguarda le spese sostenute per le trasferte degli amministratori, sia che questi conseguano reddito di lavoro dipendente o assimilato (amministratore-dipendente o amministratore-collaboratore), ovvero qualora questi conseguano redditi diversi da quello dipendente (ad esempio amministratore-professionista).
----------------	---

Si ricorda, infine, che l'obbligo di pagamento tracciato riguarda anche le spese di rappresentanza (ossia le 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).

Rappresentanza all'estero	A differenza delle spese di trasferta, le spese di rappresentanza sono vincolate all'obbligo di pagamento tracciato tanto che la spesa venga sostenuta in Italia, quanto che la spesa venga sostenuta all'estero.
Pubblicità e sponsorizzazione	Si ricorda che le spese di pubblicità e sponsorizzazione non sono considerate spese di rappresentanza, con la conseguenza che dette spese non sono subordinate all'obbligo di pagamento tracciato.