



**STUDIO ASSOCIATO
ZANOVELLO
& PARTNERS**

Associazione Professionale tra
Dottori Commercialisti e Esperti Contabili

**AI SIGG. CLIENTI
LORO SEDI**

Circolare clienti n. 10/2025

OGGETTO: Deducibilità costi di rappresentanza e spese di trasferta

SPESE DI RAPPRESENTANZA

Facendo seguito alla nostra circolare n. 7/2025, riepiloghiamo brevemente le principali novità riguardanti **le condizioni formali per la deducibilità delle spese di rappresentanza** in vigore a partire dall'anno di imposta 2025.

- Obbligo di **tracciabilità dei pagamenti per la deducibilità delle spese di rappresentanza**. Strumenti di pagamento ammessi:
 - Bonifico bancario o postale
 - Carte di debito, credito, prepagate
 - Assegni bancari o circolari
 - App per smartphone con transazioni sicure (IBAN + numero di cellulare)
- Ambito di **applicazione**:
 - Obbligo limitato esclusivamente alle spese di rappresentanza
 - Esclusioni dall'obbligo di tracciabilità:
 - Spese di pubblicità e propaganda
 - Spese di ospitalità
 - Spese di rappresentanza nel reddito di lavoro autonomo
- **Requisiti** per la deducibilità delle spese di rappresentanza sono:
 - Criteri di inerenza e documentazione
 - Erogazioni gratuite di beni o servizi
 - Finalità promozionali o relazionali
 - Criteri di ragionevolezza (coerenza con l'obiettivo di generare benefici economici per l'impresa)
 - Coerenza con le pratiche commerciali del settore

Ricordiamo che, costituiscono, in particolare, spese di rappresentanza:

- a) le spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative attività promozionali dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa;
- b) le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose;
- c) le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;



**STUDIO ASSOCIATO
ZANOVELLO
& PARTNERS**

Associazione Professionale tra
Dottori Commercialisti e Esperti Contabili

d) le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa;

e) ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda a criteri di inerenza.

All'interno di queste casistiche le **spese per prestazioni alberghiere e somministrazioni di alimenti e bevande**, se classificate come spese di rappresentanza, sono deducibili al 75%. Una volta applicato questo limite, le spese vengono sommate alle altre spese di rappresentanza e sottoposte ai limiti percentuali calcolati sui ricavi aziendali.

I limiti quantitativi legati ai ricavi dell'impresa sono:

- 1,5% dei ricavi fino a 10 milioni di euro.
- 0,6% per ricavi tra 10 e 50 milioni di euro.
- 0,4% per ricavi superiori a 50 milioni di euro.

Nelle modifiche introdotte dalla Legge di bilancio 2025 - sopra riportate - non risulta modificato l'art. 54, al comma 5, che tratta **della deducibilità delle spese di rappresentanza e di omaggi sostenuti dai soggetti titolari di reddito da lavoro autonomo**. Si ritiene pertanto che **per tali spese non valga – ai fini della deducibilità – l'obbligo di pagamento tracciato**.

OMAGGI

BENI NON RIENTRANTI NELL'ATTIVITA' PROPRIA

SOGGETTI	TIPOLOGIA	IMPOSTE DIRETTE	IVA
Da soggetti Imprenditori a Clienti/Fornitori	Beni di costo unitario non superiore a € 50	Spese per omaggi interamente deducibili	<i>Acquisto</i> : Iva detraibile ¹ <i>Cessione</i> : Fuori campo art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72
	Beni di costo unitario (al lordo dell'IVA indetraibile) superiore a € 50	Spesa rappresentanza deducibile nei limiti fissati dal D.M. 19/11/08 (art.108, co.2 Tuir)	<i>Acquisto</i> : Iva indetraibile <i>Cessione</i> : Fuori campo art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72
Da soggetti Imprenditori a Dipendenti	Qualunque bene	Spese per prestazioni di lavoro dipendente interamente deducibili nell'esercizio	<i>Acquisto</i> : Iva indetraibile <i>Cessione</i> : Fuori campo art.2, co.2 n.4) DPR n. 633/72



**STUDIO ASSOCIATO
ZANOVELLO
& PARTNERS**

Associazione Professionale tra
Dottori Commercialisti e Esperti Contabili

Da Professionisti a chiunque	Beni di costo unitario inferiore o pari a € 50	Spese di rappresentanza deducibili nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta (art.54, co.5, DPR n.917/86)	<i>Acquisto:</i> Iva detraibile <i>Cessione:</i> Fuori campo Iva art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72
	Beni di costo unitario (al lordo dell'IVA indetraibile) superiore a € 50		<i>Acquisto:</i> Iva indetraibile <i>Cessione:</i> Fuori campo Iva art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72

→ I “cesti natalizi” devono essere considerati nel loro insieme. Conseguentemente il valore unitario deve essere considerato con riferimento all'intera confezione, e non al singolo bene che lo compone.

BENI RIENTRANTI NELL'ATTIVITA' PROPRIA

DESTINATARIO OMAGGIO	IMPOSTE DIRETTE	IVA
Clienti/Fornitori	Spese per omaggi interamente deducibili	<i>Acquisto:</i> Iva detraibile ¹ <i>Cessione:</i> Operazione imponibile Iva. Obbligo di fattura, autofattura o registro omaggi.
Dipendenti	Spese per prestazioni di lavoro dipendente interamente deducibili nell'esercizio	<i>Acquisto:</i> Iva detraibile <i>Cessione:</i> Operazione imponibile Iva. Obbligo di fattura, autofattura o registro omaggi.

¹ Detraibile se la spesa **non** è classificata spesa di rappresentanza. Diversamente, la detrazione è ammessa solo per i beni di costo unitario inferiore a € 50,00; rimane la facoltà di non detrarre l'Iva sull'acquisto per non dover assoggettare ad Iva la cessione gratuita.



**STUDIO ASSOCIATO
ZANOVELLO
& PARTNERS**

Associazione Professionale tra
Dottori Commercialisti e Esperti Contabili

CESSIONE “BUONI ACQUISTO” (VOUCHER)

DESTINATARIO OMAGGIO	IMPOSTE DIRETTE	IVA
Dipendenti/Clienti	La deducibilità delle spese per buoni omaggiati a clienti segue il trattamento delle spese di rappresentanza. Nel caso di buoni omaggiati a dipendenti, gli stessi costituiscono fringe benefit ai sensi art. 51 TUIR e i relativi costi rientrano tra quelli deducibili per la società.	Buoni monouso: se al momento dell'emissione si conoscono tutti gli elementi che consentono di determinare il trattamento IVA (ammontare, natura, aliquota, ecc.) il diritto alla detrazione dell'IVA si considera effettuata all'atto dell'emissione del buono. Buoni multiuso: se al momento dell'emissione non si conoscono tutti gli elementi che consentono di determinare il trattamento IVA (es. perché è possibile utilizzare il buono presso un esercente che cede beni ad aliquote diverse), l'operazione si considera effettuata solo al momento in cui il buono è riscattato e quindi solo in tale momento è possibile detrarre l'IVA secondo le regole ordinarie.

SPESE OSPITALITA' CLIENTI

Non costituiscono spese di rappresentanza e non sono, pertanto, soggette ai limiti quantitativi di deducibilità, le **spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa.** La deducibilità integrale è riconosciuta esclusivamente alle spese sostenute, in occasione dell'evento, per i soli clienti e non per fornitori o giornalisti che vi possano partecipare.

La deducibilità delle erogazioni e delle spese di ospitalità è subordinata alla tenuta di un'apposita documentazione dalla quale risultino anche le generalità dei soggetti ospitati, la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione e la natura dei costi sostenuti

SPESE DI TRASFERTA SOSTENUTE DA DIPENDENTI, COLLABORATORI E AMMINISTRATORI

Le nuove regole contenute dalla Legge di bilancio 2025, sono intervenute sulla tassazione del lavoro dipendente e delle imprese relativamente alle spese di trasferta.

Spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea **hanno l'obbligo di pagamento tracciato se relative a trasferte di dipendenti dal 1° gennaio 2025.** Diversamente scatta l'indeducibilità del costo in capo all'impresa datore di lavoro (anche ai fini Irap) e la tassazione per il dipendente in quanto considerata “retribuzione”.



**STUDIO ASSOCIATO
ZANOVELLO
& PARTNERS**

Associazione Professionale tra
Dottori Commercialisti e Esperti Contabili

Nel dettaglio per tipologia di spesa:

- **Spese di Trasporto**
 - **Obbligo di tracciabilità:**
 - Trasferte fuori dal Comune sede di lavoro
 - Trasferte all'interno del Comune sede di lavoro
 - **Spese soggette a tracciabilità:**
 - Autoservizi pubblici non di linea (es. taxi, NCC)
 - **Spese escluse dall'obbligo di tracciabilità:**
 - Acquisto di biglietti trasporto di linea: ferroviari, aerei o autobus
- **Spese per vitto e alloggio**
 - **Trasferte fuori dal territorio comunale:**
 - **Obbligo di tracciabilità**
 - **Trasferte all'interno del Comune:**
 - **Nessuna variazione** rispetto alla normativa precedente
 - **Deducibilità:** 75% del costo per l'impresa
 - **Pagamenti in contanti:** ancora ammessi ai fini della deducibilità

Gli **amministratori** sono generalmente legati alla società da un rapporto che fiscalmente è assimilato al rapporto di lavoro dipendente. Fanno eccezione a questo inquadramento, gli amministratori che svolgono il loro ruolo nell'espletamento della propria attività professionale (ad esempio il commercialista amministratore di qualsiasi tipo di società, l'ingegnere amministratore di società di ingegneria): in questo caso il rapporto di amministratore è fiscalmente un rapporto di lavoro autonomo.

Per l'**amministratore legato alla società da un rapporto assimilato a quello di lavoro dipendente**, i rimborsi spese nelle diverse fattispecie sono soggetti alla stessa disciplina prevista per il reddito di lavoro dipendente e pertanto risultano non imponibili in capo agli amministratori al ricorrere di determinate condizioni e deducibili entro determinati limiti in capo alla società. È dunque imposto l'obbligo di pagamenti tracciati (non in contanti) ai fini della deducibilità delle spese anche della non imponibilità in capo all'amministratore.

Esempi:

Dipendente di Srl

Una società Srl deve rimborsare una trasferta fuori Comune ad un dipendente, con le seguenti spese:

- fattura di pernottamento/prima colazione 110 € pagata con carta di credito del dipendente;
- fattura per pranzo 32 € pagata con carta di credito del dipendente;
- biglietto treno di andata e ritorno 70 € pagato in contanti.

Tutte le spese rimborsate sono deducibili in capo all'impresa e non tassate in busta paga del dipendente: il biglietto del treno (trasporto pubblico di linea) non rientra infatti nel nuovo obbligo di tracciabilità.

Dipendente di Spa

Una società Spa deve rimborsare una trasferta fuori Comune ad un dipendente, con le seguenti spese:

- fattura di pernottamento/prima colazione 120 € pagata con carta di credito del dipendente;
- fattura per pranzo 45 € pagata in contanti;
- biglietto aereo, di andata e ritorno, 300 € pagato in contanti.



**STUDIO ASSOCIATO
ZANOVELLO
& PARTNERS**

Associazione Professionale tra
Dottori Commercialisti e Esperti Contabili

La società rimborsa le spese e potrà dedurre (e non tassare al dipendente) quelle riferite al pernottamento (tracciato) e al biglietto aereo (non tracciato in quanto trasporto di linea). Indeducibile (e tassabile per il dipendente) il rimborso del pranzo, in quanto sostenuto in contanti.

Per la **contabilizzazione** del suindicato caso, si consiglia alle aziende di **istituire** nel proprio piano dei conti, un conto dedicato **“rimborso spese Trasferta non deducibili”** ai fini della corretta tassazione e di dare evidenza nella nota spese, della spesa indeducibile per la tassazione in capo al dipendente.

Le spese restano **deducibili** nei limiti già attualmente previsti dall’art. 95 commi 1, 2 e 3 del TUIR. Quindi, ad esempio, per le trasferte effettuate **fuori dal territorio comunale**, ferma restando la necessità che il pagamento sia tracciabile secondo quanto sopra precisato, i rimborsi analitici per le spese di vitto e alloggio corrisposti ai dipendenti continueranno a essere deducibili nel **limite**:

- **di 180,76 euro al giorno** per le trasferte effettuate in **Italia**;
- **di 258,23 euro al giorno** per le trasferte effettuate **all’estero**.

RIMBORSI KILOMETRICI

Il rimborso chilometrico è il sistema adottato dalle aziende per rimborsare ai dipendenti le spese sostenute quando utilizzano un proprio mezzo di trasporto (auto, furgone, moto...) in occasione delle trasferte di lavoro.

La legge stabilisce che, per le aziende, sono interamente deducibili i costi sostenuti per i rimborsi chilometrici relativi a veicoli con potenza massima pari a 17 cavalli (benzina) o 20 cavalli (diesel). I costi che superano tali limiti, nel caso di veicoli più potenti, sono invece soggetti a tassazione.

La deducibilità delle spese relative alla specifica trasferta effettuata con l’auto elettrica del dipendente, o noleggiata a tal fine, non è una fattispecie esplicitamente disciplinata e dunque non dovrebbe essere soggetta ad alcuna limitazione fiscale.

La richiesta di rimborso chilometrico viene effettuata dal dipendente, il quale, una volta rientrato dalla trasferta, è tenuto a compilare un modulo precompilato generalmente messo a disposizione dall’azienda.

Questo modulo, in formato cartaceo o digitale in formato libero, deve contenere le seguenti indicazioni:

- Nome del dipendente
- Numero di matricola
- Posizione aziendale
- Data della trasferta
- Località di partenza e di destinazione
- Chilometri percorsi
- Tipologia di veicolo utilizzato

In allegato a queste informazioni, il dipendente è anche tenuto a presentare la relativa documentazione di tutte le altre spese sostenute e rimborsate dall’azienda. Ad esempio, la nota spese potrebbe includere i costi per i pedaggi, per il parcheggio, nonché i costi per il vitto e l’alloggio.



**STUDIO ASSOCIATO
ZANOVELLO
& PARTNERS**

Associazione Professionale tra
Dottori Commercialisti e Esperti Contabili

RIMBORSI SPESE SOSTENUTE DA PROFESSIONISTI

La riforma del regime fiscale dei redditi di lavoro autonomo, ha modificato la disciplina dei rimborsi analitici di spese sostenute per l'esecuzione dell'incarico, a decorrere dal 01 gennaio 2025.

Di seguito riassumiamo per tipologia di spesa anticipata, il trattamento IVA e imposte:

- a) Spese anticipate in nome e per conto: esempio (visure, diritti camerali, materiali, ecc. intestate al cliente, ma pagate dal professionista). Ai fini IVA sono escluse ex art. 15 DPR 633/72 e ai fini reddituali per il professionista escluse dal reddito, dalla cassa previdenza e dalla ritenuta;
- b) Spese per vitto e alloggio non addebitate analiticamente: per il professionista sono soggette ad IVA, ritenuta e cassa previdenza. Per il professionista la spesa è deducibile nella misura del 75% nei limiti previsti dal TUIR;
- c) Spese rimborsate analiticamente dal committente: tale tipologia di spese è stata oggetto di modifica a decorrere dal 01.01.2025. La spesa non è deducibile per il professionista e il rimborso fatturato al cliente è soggetto ad IVA, cassa previdenza, ma non viene tassato ai fini reddituali. In capo al committente la spesa è totalmente deducibile;
- d) Spese prepagate dal committente ed a questo intestate: qualsiasi spesa sostenuta dal committente per l'esecuzione di un incarico ad un professionista, non costituisce reddito per quest'ultimo ed è deducibile al 100% in capo al committente;
- e) Spesa non riaddebitata al committente: deducibilità della spesa in capo al professionista nei limiti previsti dal TUIR (vitto e alloggio 75% del costo nel limite del 2% dei compensi-spese di viaggio 100%).

Distinti saluti.

Padova, 06.02.2025

Studio Associato Zanolello & Partners

L'ELABORAZIONE DEI TESTI, ANCHE SE CURATA E REVISIONATA, NON PUO' COMPORTARE SPECIFICHE RESPONSABILITA' PER EVENTUALI ERRORI O INESATTEZZE E NON PUO' ESSERE CONSIDERATA CONSULENZA SPECIFICA