

CIRCOLARE

N.1/2025 DEL 09/01/2025

SPESE DI RAPPRESENTANZA, PER OMAGGI, DI TRASFERTA, DI VITTO E ALLOGGIO - CONDIZIONI DI DEDUCIBILITÀ DAL 2025 - NOVITÀ

L'art. 1 co. 81 - 83 della L. 207/2024 (legge di bilancio 2025) prevede nuovi requisiti per la deducibilità, dal reddito d'impresa e dall'IRAP, delle spese di rappresentanza e di quelle per omaggi.

Analoghe condizioni operano per la deducibilità, dal reddito d'impresa e dall'IRAP, delle spese di vitto e alloggio, nonché dei rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante taxi o noleggio con conducente (NCC), sostenuti per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi.

Le nuove disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (ovvero dal 1° gennaio 2025 per i soggetti "solari").

1) OBBLIGO DI TRACCIABILITÀ DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA E OMAGGI PER LE IMPRESE

È stabilito che anche le spese di rappresentanza e quelle per omaggi saranno deducibili (ai fini del reddito d'impresa e dell'IRAP) solo se sostenute con versamento bancario o postale ovvero mediante i sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97 (carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

Pertanto, tutte le spese che si qualificano come tali, saranno deducibili:

- da un lato, se il pagamento sarà eseguito con i suddetti strumenti;
- dall'altro, se rientrano nei limiti quantitativi già attualmente fissati dall'art.108 co. 2 del TUIR. ⁽¹⁾

Tenuto conto è stata richiamata soltanto tale ultima disposizione, la modifica non dovrebbe interessare, attesa la loro diversa natura, né le spese di pubblicità, né quelle di sponsorizzazione, che quindi dovrebbero continuare a essere deducibili anche se pagate in contante nei limiti di legge.

2) TRACCIABILITÀ DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA E OMAGGI PER I PROFESSIONISTI

Ai fini della deducibilità, le spese di rappresentanza e per omaggi sostenute dagli *esercenti arti e professioni* potranno continuare a essere sostenute in contanti, nei limiti di legge, fermi restando i consueti oneri documentali nonché il limite quantitativo fissato dall' art. 54 *septies* del TUIR. ⁽²⁾ Infatti, è stato modificato solo l'articolo del TUIR che riguarda il reddito d'impresa e non anche quello riguardante il reddito di lavoro autonomo.

3) OBBLIGO DI TRACCIABILITÀ DELLE SPESE DI TRASFERTA PER LE IMPRESE

Viene introdotto l'obbligo di pagamento mediante mezzi tracciabili per la non concorrenza al reddito delle spese relative alle trasferte dei dipendenti.

Nello specifico, aggiungendo un ultimo periodo al citato co. 5, viene previsto che, se i relativi pagamenti sono eseguiti con metodi tracciabili, non concorrono

a formare il reddito di lavoro dipendente i rimborsi delle spese per le trasferte o le missioni di cui al comma 5 per:

- vitto;
- alloggio;
- viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'art. 1 della L. 21/92 (vale a dire taxi o noleggio con conducente).

Le spese devono quindi essere pagate mediante:

- versamento bancario o postale;
- altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97 (quali carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

Analogo obbligo di pagamento mediante mezzi tracciabili è previsto anche ai fini della deducibilità dal reddito d'impresa e dalla base imponibile IRAP delle spese di vitto e alloggio, nonché dei rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante i suddetti autoservizi pubblici (taxi o noleggio con conducente), sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi.

4) OBBLIGO DI TRACCIABILITÀ DELLE SPESE DI TRASFERTA PER GLI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI

Anche per gli esercenti arti e professioni, viene previsto che le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, nonché quelle di viaggio e trasporto, effettuati mediante i suddetti autoservizi pubblici non di linea (taxi o noleggio con conducente), addebitate analiticamente al committente, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi, saranno deducibili (ai fini del reddito d'impresa e dell'IRAP) se eseguite mediante i citati strumenti tracciabili (es. carte di debito, di credito e prepagate, ecc.). Anche in questo caso, resterebbero fermi i requisiti di deducibilità dettati dall'art. 54-septies co. 1 - 5 del TUIR.

Pertanto, a partire dall'1.1.2025, ai sensi dell'art. 54 co. 1 lett. b) del TUIR (come sostituito dall'art. 5 co. 1 lett. b) del DLgs. 192/2024) non concorrono più a formare il reddito di lavoro autonomo i rimborsi delle spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente. Fino al 31.12.2024, invece, sono irrilevanti soltanto i rimborsi delle spese anticipate in nome e per conto del cliente, mentre concorrono alla formazione del reddito i rimborsi delle spese sostenute per lo svolgimento della professione (es. viaggio e trasporto, vitto e alloggio). Per effetto della modifica, nemmeno i rimborsi analitici delle spese sostenute per l'esercizio della professione concorreranno più alla formazione del reddito:

- né dal lato "attivo" (con conseguente inapplicabilità della ritenuta da parte del committente);

- né dal lato "passivo" (con la conseguente indeducibilità dei costi rimborsati).

Posto che le nuove disposizioni in materia di tracciabilità dei pagamenti sono state previste sul presupposto della deducibilità della spesa (all'atto del relativo sostenimento) e dell'imponibilità del relativo rimborso (all'atto dell'erogazione da parte del committente), ci si interroga sui risvolti operativi della disposizione in seguito alle modifiche apportate dal DLgs. 192/2024. Infatti, riguardo a tale fattispecie, la stessa risulterebbe priva di effetti pratici. Il punto pare meritevole di ulteriori approfondimenti.



- | | |
|--|---|
| | <p>(1) Tali spese sono commisurate all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari: a) all'1,5 per cento dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni; b) allo 0,6 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni; c) allo 0,4 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni. (4) Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50.</p> <p>(2) Le spese di rappresentanza e per omaggi sono deducibili nei limiti dell'1 per cento dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.</p> |
|--|---|