



# Novità in materia di rimborsi spese di trasferta e di rappresentanza

I. LA NORMATIVA IN VIGORE FINO AL 31.12.2024.....	1
a. Spese di trasferta.....	1
b. Spese di rappresentanza.....	2
II. LE NOVITÀ INTRODOTTE IN VIGORE DAL 01.01.2025 .....	2
III. CONTROMISURE GESTIONALI DA ADOTTARE .....	3

Gentili clienti,

come già brevemente descritto nella nostra circolare n. 6/2024, la Legge di Bilancio 2025 ha modificato in modo sostanziale ed incisivo la normativa riguardante le **spese di rappresentanza e di trasferta**. Di seguito si andranno a riassumere i principali cambiamenti operanti dal nuovo anno e possibili contromisure da adottare al fine di adeguare ad essi la prassi aziendale.

## I. LA NORMATIVA IN VIGORE FINO AL 31.12.2024

### a. Spese di trasferta

Per quanto concerne le spese di trasferta, la normativa prevede tre differenti modalità di rimborso delle spese sostenute dal lavoratore dipendente<sup>1</sup> o del professionista<sup>2</sup>:

- il metodo forfettario;
- il metodo analitico;
- il metodo misto.

Il legislatore differenzia poi le trasferte in base al fatto che esse si svolgano nel territorio del comune dove la società ha la sede, in un altro comune, ma sempre sul territorio nazionale, oppure all'estero. In generale, la legislazione penalizza le trasferte su territorio comunale, in quanto prevede che le indennità o i rimborsi derivanti da questa fattispecie concorrano interamente a formare reddito da lavoro dipendente, ad eccezione dei rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti rilasciati dal vettore (per esempio, biglietti dell'autobus o treno). Per il datore di lavoro, questi rimborsi costituiscono spese per prestazioni di lavoro e sono, quindi, interamente deducibili dal reddito di impresa.

A seconda che la trasferta avvenga presso un altro comune italiano oppure all'estero, il legislatore dettaglia poi le modalità di rimborso a seconda del metodo adottato.

Una prima possibilità è data dal metodo forfettario, il quale prevede di corrispondere al lavoratore un'indennità fissa giornaliera a titolo di rimborso spese. L'importo massimo dell'indennità, affinché essa non contribuisca alla formazione

<sup>1</sup> In questo caso, i co.co.co. vengono assimilati ai lavoratori dipendenti

<sup>2</sup> È il caso, ad esempio, delle spese di viaggio e trasporto rimborsate al professionista consulente della società



dell'imponibile per il lavoratore, è determinato per legge in 46,48 euro se la trasferta avviene su territorio nazionale e in 77,47 euro per le trasferte all'estero. Tale somma è intesa esclusivamente come rimborso per le spese di vitto e alloggio. Eventuali ulteriori rimborsi relativi alle spese di viaggio sono ammessi a condizione che esse siano comprovate analiticamente tramite documenti validi (ad esempio, biglietti del treno) e non costituiscono base imponibile in capo al lavoratore. Al dipendente o al professionista può essere altresì corrisposto un rimborso chilometrico in caso di utilizzo di auto o moto. Se il datore di lavoro decidesse di corrispondere un'indennità maggiore rispetto alle soglie sopra menzionate, solo la parte eccedente concorrerà alla formazione dell'imponibile del lavoratore.

In caso di rimborso analitico, l'azienda provvederà al rimborso delle singole spese sostenute dal lavoratore durante la trasferta sulla base di adeguata documentazione fornita dallo stesso. In tal caso, l'importo rimborsato non concorre a formare reddito da lavoro dipendente a prescindere dal suo ammontare. Per quanto riguarda le spese non documentabili (ad esempio, spese telefoniche), il rimborso non concorre alla formazione dell'imponibile fino ad un importo giornaliero di 15,49 euro per le trasferte in Italia e di 25,82 euro per le trasferte all'estero.

Infine, si può optare per il metodo misto che combina i due precedentemente descritti. In tal caso, l'importo della quota di rimborso forfettaria viene ridotta di 1/3 rispetto agli importi precedentemente descritti in caso di rimborso di spese di vitto o alloggio, nonché in caso di vitto o alloggio forniti gratuitamente, e di 2/3 in caso vengano rimborsate spese sia di vitto che di alloggio.

Dal versante dell'azienda, i costi derivanti dai rimborsi forfettari sono interamente deducibili dal reddito d'impresa, mentre quelli derivanti da rimborsi analitici delle spese di trasferta sono deducibili fino al limite giornaliero di 180,76 euro per le trasferte su territorio nazionale e di 258,23 euro per le trasferte all'estero.

## b. Spese di rappresentanza

Per quanto concerne le spese di rappresentanza, esse sono deducibili in misura pari a:

- 1,5% dei ricavi e degli altri proventi fino ad euro 10.000.000;
- 0,6% dei ricavi e degli altri proventi per la parte eccedente 10.000.000 e 50.000.000 euro;
- 0,4% dei ricavi e degli altri proventi per la parte eccedente 50.000.000 euro.

La limitazione della deducibilità dal reddito d'impresa non opera nei confronti di spese relative ai beni distribuiti gratuitamente e di valore unitario inferiore a 50 euro. Si rammenta che per i beni composti da più unità (ad esempio, un cesto regalo) si considera il valore del bene nella sua interezza e non delle singole parti che lo compongono.

Un approfondimento specifico merita la disciplina delle spese di vitto e alloggio che rientrano tra quelle di rappresentanza. Infatti, le spese alberghiere e di ristorazione sostenute per finalità di rappresentanza sono deducibili dal reddito d'impresa solo per un importo pari al 75% delle stesse e, in questa misura, vengono sommate alle altre spese di rappresentanza da sottoporre ai limiti di deducibilità sopra menzionati.

## II. LE NOVITÀ INTRODOTTE IN VIGORE DAL 01.01.2025

Una prima modifica alla normativa riguarda le modalità di pagamento che il lavoratore deve utilizzare al fine di usufruire dell'esenzione dalla formazione del reddito imponibile dei rimborsi spese in caso di applicazione del metodo analitico. Esse, infatti, dovranno essere pagate **esclusivamente con mezzi tracciabili** quali bonifici bancari, postali, carte di credito, di debito, prepagate o assegni. La norma non prevede tuttavia con quali modalità il lavoratore dovrà dimostrare, al momento di presentare la nota spese, l'avvenuto pagamento tramite mezzi tracciabili. Allo stesso modo, affinché esse continuino ad essere deducibili dal reddito d'impresa, le spese di vitto e alloggio, così come quelle relative a mezzi di trasporto non di linea quali NCC o taxi, dovranno essere sostenute dal lavoratore tramite i suddetti mezzi di pagamento tracciabili. È importante notare come le modifiche non interessino i limiti massimi di deducibilità dei rimborsi analitici delle



spese di trasferta che restano immutati a 180,76 euro al giorno per le trasferte in Italia, ma fuori dal territorio del comune dove l'impresa ha la sede, e 258,23 euro al giorno per le trasferte all'estero.

In sintesi, il **pagamento in contanti della fattura o del servizio utilizzato comporterà, dal 2025, una doppia imposizione** della spesa sia in capo al dipendente, per cui concorrerà alla formazione del reddito imponibile, sia per l'impresa che non potrà più dedurla dal reddito d'impresa.

Per quanto riguarda le trasferte svolte all'interno dello stesso comune presso cui l'azienda ha la propria sede, la Legge di Bilancio ha modificato il vincolo relativo all'emittente dei documenti giustificativi delle spese di viaggio. Infatti, dal 01.01.2025, **non** sarà più necessario che essi siano emessi dal vettore, non specificando, tuttavia, quali altri documenti saranno ritenuti accettabili.

L'ultimo intervento riguarda le spese di rappresentanza di valore unitario superiore a 50 euro e, in generale, tutte le spese di ospitalità e intrattenimento che rientrano nella definizione fornita dal DM 19/11/2008. Anche in questo caso, per rimanere deducibili, le spese dovranno essere sostenute tramite mezzi di pagamento tracciabili.

Tutti i nuovi vincoli alle modalità di pagamento si applicano, nel rispetto delle singole normative, sia ai fini IRPEF/IRES che IRAP.

### III. CONTROMISURE GESTIONALI DA ADOTTARE

Al fine di adeguarsi alle recenti novità normative, le imprese dovrebbero adoperarsi al più presto adottando adeguati assetti organizzativi. Di seguito vengono brevemente esposte alcune delle soluzioni più comuni.

Una prima soluzione consiste nell'utilizzo da parte del lavoratore della propria **carta di credito personale**, con conseguente riaddebito delle spese all'azienda. In questo caso, tuttavia, il plafond connesso alla carta di credito potrebbe essere insufficiente per soddisfare le esigenze di spesa sia personali che lavorative della persona. In alternativa alla carta di credito, il lavoratore potrebbe utilizzare un qualsiasi altro suo mezzo di pagamento elettronico personale (ad esempio, carta di debito o prepagata) e consegnare al datore di lavoro i documenti fiscali che certifichino la spesa. In questo caso, sarà l'azienda a rimborsare direttamente in busta paga l'importo al lavoratore, ferma restando l'esclusione da imponibile dei rimborsi.

Un'altra possibilità consiste nel dotare il lavoratore di una **carta di credito aziendale**. In tal caso, la carta può essere direttamente collegata al conto aziendale oppure a quello personale del lavoratore. In questa seconda ipotesi, l'addebito da parte dell'istituto di credito dovrebbe avvenire ogni due mesi, così che, nel frattempo, il lavoratore abbia già ricevuto, nel mese seguente alla spesa effettuata, il rimborso da parte dell'azienda. In questo caso, è prassi che il costo di emissione della carta di credito sia a carico dell'azienda.

Al di là della soluzione adottata dalla singola azienda, è importante che essa provveda a sensibilizzare i proprio dipendenti e collaboratori sull'importanza di attenersi alle nuove disposizioni anche per piccole somme. Infatti, il loro rispetto porta considerevoli vantaggi sia in capo al lavoratore, che si vede rimborsate le spese sostenute esentasse, sia per la società che potrà, fatti salvi i vincoli di legge, dedurre queste spese dal reddito d'impresa.

Restiamo a Vostra disposizione per ogni chiarimento in merito alla presente

*Il Vostro team di consulenti*

*La presente circolare è un'offerta di informazioni non vincolante ed è destinata a scopi informativi generali. Non costituisce consulenza legale, fiscale o commerciale. Non siamo responsabili dell'accuratezza, della tempestività e della completezza delle informazioni.*