



REDDITO IMPRESA E IRAP

Obblighi di tracciabilità “rafforzati” per le spese di rappresentanza

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Master di specializzazione

Laboratorio reddito d'impresa dopo la riforma fiscale

Scopri di più

La **deduzione delle spese di rappresentanza** dal reddito d'impresa è subordinata al **sostenimento con strumenti tracciati** di pagamento, **anche se la spesa è sostenuta all'estero**. È quanto emerge dalle novità introdotte dal D.L. n. 84/2025, e confermate dalla legge di conversione, con cui sono stati **attenuati e riordinati i nuovi obblighi di tracciabilità** introdotti dalla Legge di bilancio 2025 per le **spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto pubblico non di linea** (anche se rimborsate a dipendenti, collaboratori e professionisti), nonché per le **spese di rappresentanza**. Si ricorda che **l'obbligo di tracciabilità** delle predette spese è **condizione necessaria per ottenere la deduzione** delle stesse **dal reddito d'impresa**.

Il principale intervento operato dal D.L. n. 84/2025 riguarda **l'ambito territoriale** per il quale operano gli obblighi di tracciabilità, **poiché in origine le disposizioni** introdotte con la Legge di bilancio 2025 **non contenevano alcuna limitazione**, comprendendo non solo quelle sostenute in Italia, ma anche quelle pagate in altri Paesi.

Sin da subito, i commentatori hanno osservato che **richiedere l'obbligo di sostenimento delle spese in questione con strumenti di pagamento tracciabili** anche nei Paesi esteri avrebbe introdotto un **eccessivo onere in capo alle imprese**. La limitazione, a opera del D.L. n. 84/2025, degli obblighi di tracciabilità alle “sole” spese sostenute in Italia ridimensionano almeno in parte gli obblighi in capo alle imprese, che comunque **devono rispettare l'adempimento anche qualora procedano al rimborso di tali costi ai dipendenti, collaboratori o ai professionisti esterni** che hanno sostenuto tali costi in occasione di trasferte e procedono al successivo riaddebito al datore di lavoro o al committente.

Su questo ultimo fronte, si segnala con favore **la correzione dell'art. 95, TUIR**, in cui è stato opportunamente soppresso il riferimento al reddito di lavoro autonomo, con la conseguenza che tale disposizione opera **solamente per la deducibilità dei rimborsi spese ai dipendenti**. In tal modo, anche i limiti massimi di deducibilità giornalieri, qualora il rimborso delle spese avvenga a piè di lista, opera solo con riferimento alle trasferte effettuate **fuori dal territorio comunale da parte dei dipendenti, e non anche per i lavoratori autonomi**.



A fronte della descritta soppressione, il Legislatore ha **introdotto 2 nuovi commi nell'[art. 109, TUIR](#)**, prevedendo, quale condizione per la deduzione, l'obbligo di pagamento con **strumenti tracciati delle seguenti spese sostenute in Italia**:

- **vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante servizi pubblici non di linea**, nonché dei rimborsi analitici delle medesime spese;
- **vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante servizi pubblici non di linea**, sostenute per incarichi commissionati a professionisti esterni, nonché il rimborso analitico delle stesse a favore degli stessi professionisti.

Le novità descritte, ivi compresa la limitazione territoriale alle spese sostenute in Italia, **si applicano, per le imprese con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare**, già a partire dal **1° gennaio 2025**, con conseguente “copertura” del **periodo che va dal 1° gennaio alla data di entrata in vigore del D.L. n. 84/2025** (18 giugno 2025).

Come evidenziato in precedenza, **nessuna modifica è intervenuta in relazione alle spese di rappresentanza**, i cui **obblighi di tracciabilità**, quale condizione per la deduzione, riguardano indifferentemente sia quelle sostenute Italia, sia quelle in altri Paesi. Si pensi, ad esempio, **alle spese di vitto (catering) sostenute da una società per una festa organizzata in occasione di una fiera all'estero**. Tali spese, ai sensi del D.M. 19 novembre 2008, costituiscono **spese di rappresentanza**, e come tali **deducibili solo se il pagamento è avvenuto con sistemi tracciabili, ed entro i limiti previsti dall'[art. 108, comma 1, TUIR](#)**.