

# STUDIO BADELLINO

GIOVANNI L. BADELLINO  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

## CIRCOLARE N. 2 DEL 16 MARZO 2009

<b>INTRODUZIONE</b>	<b>PAG. 2</b>
<b>DEFINIZIONE DI SPESE DI RAPPRESENTANZA</b>	<b>PAG. 2</b>
<b>L'INERENZA</b>	<b>PAG. 2</b>
<b>LA CONGRUITÀ</b>	<b>PAG. 3</b>
<b>SPESE DI OSPITALITÀ</b>	<b>PAG. 3</b>
<b>OMAGGI DI VALORE INFERIORE A € 50,00</b>	<b>PAG. 3</b>
<b>DISCIPLINA IVA</b>	<b>PAG. 3</b>
<b>LA DETRAZIONE IVA PER LE SPESE DI VITTO E ALLOGIO</b>	<b>PAG. 4</b>
<b>DISCIPLINA IRAP</b>	<b>PAG. 4</b>

**INTRODUZIONE**

Si illustra di seguito il riordino normativo delle spese di rappresentanza introdotto dalla Finanziaria 2008, ed entrato finalmente a regime a seguito della pubblicazione del decreto attuativo (Decreto Ministeriale 19 novembre 2008 pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 11 del 15 gennaio 2009).

La circolare dello Studio vuole essere semplicemente uno spunto di riflessione. Qualora i Signori Clienti intendessero approfondire ulteriormente l'argomento possono rivolgersi allo Studio, che rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento.

**DEFINIZIONE DI SPESE DI  
RAPPRESENTANZA**

Il Fisco ha più volte preso posizione sulla differenza fra spese di pubblicità e spese di rappresentanza, affermando – con la Risoluzione Ministeriale del 17 giugno 1992 n. 9/204 – che quest'ultime sono sostenute dall'impresa per offrire al pubblico un'immagine positiva in termini di floridezza o efficienza, e che sono caratterizzate dalla loro "gratuità", vale a dire dalla mancanza di un corrispettivo o di una controprestazione dei destinatari.

In base all'art. 108 del TUIR le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento, purché debitamente documentate ed effettivamente sostenute, se rispondono a requisiti di inerenza e congruità, fissati dal decreto attuativo.

Le nuove regole di deducibilità hanno effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. In pratica, nella maggioranza dei casi, dall'esercizio 2008.

**L'INERENZA**

I presupposti che implicano l'inerenza della spesa sono:

- la gratuità;
- la finalità promozionale o di pubbliche relazioni: pertanto sono da escludere le spese che hanno come destinatari dipendenti, amministratori, soci e imprenditore;
- la ragionevolezza: tale criterio lega la spesa o al fatto che generi benefici economici (ancorché potenziali) o al fatto che risulti coerente con le pratiche commerciali del settore.

Il decreto poi individua una casistica di situazioni in cui l'inerenza della spese di rappresentanza è implicitamente predefinita:

- spese relative all'organizzazione, diretta o indiretta, di viaggi turistici in occasione dei quali sono svolte significative iniziative a carattere promozionale dei beni o servizi oggetto dell'attività dell'impresa;
- le spese sostenute per eventi a carattere conviviale in occasione di ricorrenze aziendali o festività nazionali o religiose;
- le spese sostenute per intrattenimenti in occasione

dell'inaugurazione di nuove sedi dell'impresa o nuovi uffici o stabilimenti;

- i costi per eventi di intrattenimento in occasione di mostre, fiere ed eventi simili, in cui svolta l'attività promozionale dei beni servizi prodotti dall'impresa.

#### LA CONGRUITÀ

È stato introdotto un tetto, calcolato in percentuale dei ricavi della gestione caratteristica, entro cui le spese di rappresentanza vengono ritenute congrue e, dunque, interamente deducibili nell'anno. I coefficienti applicabili agli scaglioni di ricavo sono decrescenti: 1,3% fino a 10 milioni, 0,5% per la parte compresa fra i 10 e 50 milioni, 0,1% oltre i 50 milioni.

L'eventuale eccedenza è da recuperare a tassazione. Solo le imprese di nuova costituzione potranno recuperare l'eccedenza. Infatti, le spese di rappresentanza sostenute nei periodi di imposta anteriori a quello di conseguimento dei primi ricavi, potranno essere portate in deduzione dal reddito di quest'ultimo e dal successivo se e nella misura in cui le spese sostenute in questi esercizi siano inferiori all'importo deducibile.

#### SPESE DI OSPITALITÀ

Per spese di ospitalità si intendono le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute dall'impresa per ospitare soggetti terzi. Il decreto precisa che tali spese, se relative a clienti seppure potenziali, ospitati in occasione di fiere o simili o di visite a stabilimenti non rappresentano spese di rappresentanza e, pertanto, sono deducibili secondo gli ordinari criteri (tali spese, ricordiamo, dal 2008 sono deducibili al 75%).

Anche nel caso di impresa individuale, le spese sostenute per la partecipazione dell'imprenditore a fiere o eventi simili non sono spese di rappresentanza ma rimangono soggette alle normali regole di deducibilità.

#### OMAGGI DI VALORE INFERIORE A € 50,00

Rimangono fuori dal plafond di deducibilità le spese sostenute per l'acquisto di omaggi di valore unitario non superiore a € 50,00 (ricordiamo che precedentemente la completa deducibilità era prevista per gli omaggi di valore unitario non superiore a € 25,82), che quindi rimangono completamente deducibili nell'esercizio di competenza.

#### DISCIPLINA IVA

Il riordino delle spese di rappresentanza nell'ambito del reddito d'impresa non ha toccato, invece, la normativa IVA. Pertanto, come stabilisce l'art. 19-bis 1 lettera h del DPR 633/72, l'IVA resta tuttora completamente indetraibile per gli acquisti che rientrano nel concetto di spese di rappresentanza, come definito ai fini delle imposte sui redditi, con la sola eccezione degli acquisti di beni,

destinati ad essere distribuiti gratuitamente, di costo unitario non superiore a € 25,82.

Inutile dire come sarebbe stato opportuno ritoccare anche la disciplina IVA per renderla conforme a quella delle imposte sui redditi (per lo meno per quanto riguarda gli omaggi di minimo valore, il cui importo unitario massimo poteva essere reso uniforme).

**LA DETRAZIONE IVA PER  
LE SPESE DI VITTO E  
ALLOGIO**

Come noto, a partire dalle operazioni effettuate dal 1° settembre 2008 l'IVA sugli acquisti di somministrazioni di pasti e di bevande e le prestazioni alberghiere risulta detraibile da parte di imprese e professionisti. Tale norma, però, non supera il divieto generale di detrazione dell'IVA per le spese di rappresentanza. Pertanto, qualora la somministrazione di pasti e di bevande e le prestazioni alberghiere siano configurabili come spese di rappresentanza (come sopra definite) l'IVA relativa sarà sempre indetraibile.

**DISCIPLINA IRAP**

Nessuna sostanziale modifica da tale riforma per l'IRAP delle società di capitali, dato che queste dovranno determinare il valore della produzione sulla base delle voci del bilancio, senza apportare rettifiche per effetto del TUIR. Pertanto, le spese di rappresentanza accolte nelle componenti di costo dell'area ordinaria (voci B6, B7 e B14 del bilancio civilistico) saranno interamente deducibili, anche qualora una parte di queste dovesse superare il plafond sui ricavi previsto dal DM.

Invece, i criteri fiscali di deduzione delle spese di rappresentanza mantengono efficacia per il calcolo dell'IRAP dovuta dalle società di persone e dalle imprese individuali che non hanno esercitato l'opzione per la tassazione in base ai bilanci. Questi contribuenti potranno dedurre tali spese solo fino al tetto fissato dal DM.