



Michele PARTIPILO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Circolare n. 36 del 02/12/2008

Oggetto: LA DEDUCIBILITA' DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA

Un Decreto attuativo delle disposizioni contenute nella Finanziaria 2008, ha modificato la disciplina riguardante la deducibilità delle spese di rappresentanza. Per l'operatività delle nuove disposizioni è necessaria la pubblicazione del Decreto sulla Gazzetta Ufficiale.

Secondo il combinato disposto dalla legge Finanziaria e dal decreto attuativo emerge che: le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse, del volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa e dell'attività internazionale dell'impresa.

L'art. 1, comma 1 del Decreto precisa che *si considerano inerenti, semprechè effettivamente sostenute e documentate, le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore.*

COSTITUISCONO SPESE DI RAPPRESENTANZA:

le spese che hanno come caratteristica essenziale la gratuità e che siano:

- sostenute con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;
- ragionevoli in funzione dell'obiettivo di generare benefici economici;
- coerenti con gli usi e le pratiche commerciali del settore.

In particolare:

1. le spese per feste, ricevimenti ed altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di:
 - ricorrenze aziendali e festività nazionali o religiose;
 - inaugurazioni di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
 - mostre, fiere ed eventi simili nei quali sono esposti i beni o i servizi prodotti/erogati dall'impresa;
2. le spese per viaggi turistici in occasione dei quali sono programmate e svolte significative attività promozionali di beni o servizi la cui produzione o il cui scambio rappresenta l'attività caratteristica dell'impresa;
3. i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza come sopra individuati;
4. ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza sopra citati.

La deducibilità delle suddette spese di rappresentanza “è commisurata all’ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica (Voci A1 e A5 del Conto Economico) dell’impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo” in misura progressiva come illustrato nella tabella:

SPESE DI RAPPRESENTANZA	DEDUCIBILITÀ
<ul style="list-style-type: none"> ▪ feste, ricevimenti ed altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di: <ul style="list-style-type: none"> - ricorrenze aziendali e festività nazionali o religiose - inaugurazioni di nuove sedi/uffici/stabilimenti dell’impresa - mostre, fiere ed eventi simili nei quali sono esposti i beni/servizi prodotti/erogati dall’impresa 	1,3% dei ricavi/proventi della gestione caratteristica fino ad € 10 milioni
<ul style="list-style-type: none"> ▪ beni e servizi distribuiti/erogati gratuitamente il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza ▪ viaggi turistici in occasione dei quali sono programmate e svolte significative attività promozionali di beni o servizi la cui produzione o il cui scambio rappresenta l’attività caratteristica dell’impresa 	0,5% dei ricavi / proventi della gestione caratteristica per la parte eccedente € 10 milioni e fino ad € 50 milioni
<ul style="list-style-type: none"> ▪ contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza 	0,1% dei ricavi / proventi della gestione caratteristica per la parte eccedente € 50 milioni

NON COSTITUISCONO SPESE DI RAPPRESENTANZA:

- 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/servizi prodotti/erogati dall’impresa;
 - in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell’impresa;
 - finalizzate alla promozione di specifiche manifestazioni espositive o eventi similari, a condizione che la spesa sia sostenuta da un’impresa la cui attività caratteristica consiste nell’organizzazione di manifestazioni fieristiche ed eventi simili;
- le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute direttamente dall’imprenditore individuale in occasione di trasferte effettuate per la partecipazione a mostre, fiere ed eventi simili nei quali sono esposti beni/servizi prodotti/erogati dall’impresa o attinenti all’attività caratteristica della stessa.

Tali spese, non rientrando tra quelle di rappresentanza, **non sono soggette ai limiti di deducibilità** imposti dal Decreto ma le stesse potranno risultare non integralmente deducibili in base ad altre disposizioni in vigore. Così ad esempio le spese di vitto e alloggio sostenute dal 2009 potranno essere dedotte nella misura del 75% (vedi circolare n. 29 del 01/09/2008).

Per poter dedurre le spese sopra elencate è necessario **conservare un’apposita documentazione dalla quale risultino anche:**

- le generalità dei soggetti ospitati;
- la durata ed il luogo di svolgimento della manifestazione;
- la natura dei costi sostenuti.

SPESE <u>NON</u> DI RAPPRESENTANZA	DEDUCIBILITA'
<ul style="list-style-type: none"> ▪ viaggio, vitto e alloggio di clienti, anche potenziali, ospitati in occasione di: <ul style="list-style-type: none"> - mostre/fiere/esposizioni o eventi simili in cui sono esposti i beni/servizi prodotti/erogati dall'impresa; - visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa; 	<p>INTEGRALE nell'anno di sostenimento</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ nel rispetto di eventuali limiti previsti da altre norme (*) ▪ se debitamente documentata
<ul style="list-style-type: none"> ▪ viaggio, vitto e alloggio di clienti, anche potenziali, se: <ul style="list-style-type: none"> - finalizzate alla promozione di specifiche manifestazioni espositive/eventi similari - sostenute da imprese la cui attività caratteristica è l'organizzazione di manifestazioni fieristiche ed eventi simili 	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ cessione gratuita di beni di valore unitario non superiore a € 50 	

La nuova disciplina trova applicazione per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare **già a decorrere dal 2008**.

Ai fini IVA, il DPR n. 633/72 prevede l'**indetraibilità dell'IVA relativa alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sul reddito**, fatta eccezione per quella relativa all'**acquisto di beni di costo unitario non superiore ad € 25,82**.

Di conseguenza l'emanazione del Decreto sopra esaminato si riflette anche sull'indetraibilità dell'IVA a credito relativa alle spese sostenute dall'impresa classificate quali "spese di rappresentanza". L'ammontare del costo unitario dei beni ceduti gratuitamente per i quali è ammessa la detraibilità dell'IVA a credito non ha subito modifiche e quindi rimane fissato ad € 25,82.

Anche se il decreto indica deducibili interamente gli omaggi il cui costo unitario non sia superiore a € 50,00 a parere di chi scrive stante la parziale deducibilità dell'IVA saranno deducibili integralmente i beni di costo unitario pari o inferiori a € 45,96 di imponibile in quanto essendo detraibile solo l'IVA calcolata su € 25,82 la restante IVA INDETRAIBILE andrà ad incrementare il costo per cui:

$$€ 45,96 \times 20\% = € 9,19 \text{ IVA totale sul costo}$$

$$€ 25,82 \times 20\% = € 5,16 \text{ IVA detraibile}$$

$$€ 9,19 - € 5,16 = € 4,03 \text{ IVA indetraibile che si sommerà al costo}$$

$$€ 45,96 + € 4,03 = € 49,99 \text{ integralmente deducibile.}$$

**L'elaborazione dei testi, ancorché curata con scrupolosa attenzione, non impegna alcuna responsabilità*