

Verona, 12 ottobre 2009

OGGETTO: DISCIPLINA FISCALE DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA

PREMESSA

Con la circolare ministeriale 34/E del 13 luglio 2009 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti e precisazioni in merito al nuovo regime delle spese di rappresentanza modificato dalla finanziaria del 2008.

Il fine è quello di evitare un'indubbia penalizzazione alle imprese, soprattutto quelle operanti sui mercati internazionali introducendo, con il nuovo regime, la completa deduzione delle spese di rappresentanza a condizione che siano **inerenti, congrue e ragionevoli**, oppure risulteranno del tutto e definitivamente indeducibili.

Non essendo rinvenibili nell'art 108 del TUIR direttamente i requisiti di inerenza e congruità si deve fare riferimento ad un apposito decreto ministeriale che dà risalto alla natura e alla destinazione delle spese di rappresentanza e al volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa.

Il primo comma del sopraccitato decreto stabilisce che si ritengono **inerenti**, e quindi deducibili, a condizione che siano effettivamente sostenute e documentate, le spese per erogazioni di beni e servizi **a titolo gratuito** effettuate **con finalità promozionali o di pubbliche relazioni** in cui sostenimento corrisponda a condizioni di **ragionevolezza**, nel senso di essere idonea a generare, anche solo potenzialmente, benefici economici per l'impresa.

Tale decreto non si è limitato a dare una definizione generale delle spese ma ha anche proposto una serie di esemplificazioni, fermo restando l'applicabilità delle stesse solo nel caso siano inerenti.

Sono considerate spese di rappresentanza:

- Spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte attività promozionali dei beni o servizi oggetto dell'attività caratteristica d'impresa.(PER SOGGETTI DIVERSI DAI CLIENTI: ovvero FORNITORI , AGENTI)
- Spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento se organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali; in occasione dell'inaugurazione di una nuova sede; in occasione di mostre, fiere ed eventi in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa
- Ogni altra spesa per beni e servizi erogati gratuitamente

Precisa poi che le spese sostenute per eventi di intrattenimento non possono essere annoverate come di rappresentanza se all'evento partecipano esclusivamente i dipendenti dell'impresa in quanto viene meno il requisito della ragionevolezza.IN QUESTO CASO LE SPESE SONO ONERI DI UTILITA' SOCIALE ASSOGGETTATE ALLA DISCIPLINA DELL'ART 100 TUIR (5/1000 AMMONTARE SPESE LAVORO DIPENDENTE)

Le spese rientranti in tale elencazione **sono deducibili interamente** a condizione che non superino il limite indicato dal plafond commisurato all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo. In particolare il limite è:

1. dell' 1.3% dei ricavi e proventi se non superano l'ammontare di euro 10 milioni.
2. dello 0.5% dei ricavi a proventi se superiori ad euro 10 milioni ma inferiori ad euro 50 milioni.
3. dello 0.1% dei ricavi e proventi se superiori ad euro 50 milioni.

Nel caso in cui le spese di rappresentanza eccedano tale limite, l'importo eccedente dovrà essere ripreso a tassazione con una variazione in aumento in dichiarazione a titolo **definitivo**.

Il decreto individua altresì alcune tipologie di spese che **non** sono qualificabili come di rappresentanza:

NON SONO SPESE DI RAPPRESENTANZA:

- Le spese di ospitalità, ovvero quelle di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni o eventi simili in cui sono esposti i beni o servizi prodotti dall'impresa o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive.
- Per le imprese che svolgono colme attività caratteristica l'organizzazione di manifestazioni fieristiche e altri eventi simili le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, nell'ambito di iniziative finalizzate alla promozione di specifiche manifestazioni espositive.
- Le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute direttamente dall'imprenditore individuale in occasione di trasferte effettuate per la partecipazione a mostre, fiere, esposizioni o eventi simili in cui sono esposti i beni o servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa.

Se le spese di ospitalità clienti sono sostenute nell'ambito del "contenitore fiera", sono integralmente deducibili perchè sono considerate dal legislatore assimilate alle spese strettamente correlate alla produzione dei ricavi tipici dell'impresa ad eccezione di quelle per vitto e alloggio che comunque sono deducibili nel limite del 75% stabilito dall'art.109 TUIR.

La circolare puntualizza come l'elencazione fornita dalla norma, sia con riguardo ai beneficiari che agli eventi indicati, debba considerarsi **tassativa**.

Le spese sostenute per l'ospitalità di agenti, giornalisti, consulenti e fornitori invitati ad una fiera vanno annoverate tra le spese di rappresentanza assoggettate al limite di deducibilità del plafond sui ricavi.

INFINE **le spese di vitto e alloggio**, qualificabili come di rappresentanza dovranno essere assoggettate alla disciplina prevista dall'art. 109 TUIR per le spese relative alle prestazioni alberghiere e alla somministrazione di alimenti e bevande e successivamente alle disposizioni dell'art. 108 ai sensi del quale l'importo delle predette spese, ridotto del 75% per effetto dell'applicazione dell'art. 109, dovrà essere sommato all'importo delle altre spese di rappresentanza. L'ammontare così ottenuto sarà così deducibile entro il limite previsto dal plafond. È previsto un **onere documentale** per agevolare la verifica da parte degli uffici di tali voci si spesa. In particolare il decreto stabilisce che le imprese devono mantenere una documentazione di supporto dalla quale risultano le generalità dei soggetti ospitati, la durata e il luogo dove si svolge la manifestazione e la natura dei costi sostenuti.

Per le spese qualificate di rappresentanza come da elenco sopraccitato gli oneri documentali sono meno gravosi; è prevista l'indicazione dell'ammontare complessivo, distinto per natura, delle erogazioni effettuate nonché l'ammontare dei ricavi caratteristici sui quali è stato costruito il plafond.

Sono invece deducibili senza alcun limite le spese riguardanti i beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 euro.

Le spese di vitto e alloggio dei soci della società di persone o dell'imprenditore individuale

La circolare 39/e del 2009 conferma che tali spese sono deducibili nella misura del 75% e che l'iva è detraibile.

Restando a disposizione per ulteriori chiarimenti, Vi porgiamo i nostri più cordiali saluti.