

Dr. Marco Baccani  
Dr. Salvatore Fiorenza  
Dr. Ferdinando Ramponi  
Dr. Massimo Rho

---

Dr. Federico Baccani  
Dr. Stefano Ramponi  
Dr. Gianni Spagarino

20121 Milano - Via Bigli, 2  
Tel. (+39) 02 764214.1  
Fax (+39) 02 764214.61  
C.F./P.IVA 04420200968  
studiobaccani@stbac.net  
[www.baccanieassociati.it](http://www.baccanieassociati.it)

Milano, 4 febbraio 2009

**Ai Gentili Clienti**

**Loro sedi**

**CIRCOLARE n. 2/2009**

## **LA NUOVA DISCIPLINA DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA**

La Finanziaria 2008 ha modificato la disciplina riguardante le spese di rappresentanza prevedendo che le stesse siano deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti a requisiti di **inerenza** e **congruità** fissati con apposito decreto ministeriale.

Dopo oltre un anno di attesa, con la pubblicazione in gazzetta ufficiale del 15 gennaio 2009 del D.M. del **19.11.2008**, sono diventate **definitive le regole per la deducibilità delle spese di rappresentanza** previste dall'art. 108 comma 2 del Tuir, già dal bilancio 2008.

### **Requisito di inerenza**

Si considerano inerenti, sempreché effettivamente sostenute e documentate, le spese per **erogazioni a titolo gratuito** di beni e servizi, effettuate con **finalità promozionali o di pubbliche relazioni**.

### **Requisito di congruità**

Le spese sostenute devono rispondere a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero essere coerenti con pratiche commerciali di settore anche in relazione al volume dei ricavi.

I requisiti di inerenza e congruità della spesa sono sempre riconosciuti per l'acquisto di beni distribuiti gratuitamente e di valore non superiore a 50 Euro (comprensivo dell'IVA indetraibile) che risultano **sempre interamente deducibili** nell'esercizio in cui sono acquistati. Si rammenta che, ad eccezione delle spese di rappresentanza sostenute per l'acquisto di beni di valore unitario

inferiore a 25,82 Euro, l'Iva relativa alle spese di rappresentanza è interamente indetraibile (compresa quella relativa alle spese di vitto e alloggio classificate tra le spese di rappresentanza).

**Il decreto individua alcune spese in cui l'inerenza è implicitamente predefinita. Costituiscono spese di rappresentanza:**

1. le spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano programmate attività promozionali dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività dell'impresa;
2. le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali (inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti) o di festività nazionali o religiose;
3. le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa.
4. **ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente**, ivi inclusi i contributi erogati per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza.

Per tali spese si dovranno predefinire e debitamente documentare le "significative attività promozionali" che caratterizzeranno l'evento. Ad esempio per le ricorrenze aziendali o le feste nazionali o religiose è importante documentare la tipologia di destinatari coinvolti (non è spesa di rappresentanza la festa con solo i dipendenti dell'impresa). Per le feste in occasione di fiere sarà necessario dimostrare che l'impresa espone i propri prodotti.

L'importo deducibile delle spese di rappresentanza sopra indicate è **commisurato all'ammontare dei ricavi provenienti dalla gestione dell'impresa** e risultanti dalla dichiarazione dei redditi in misura pari:

- **all'1,3%** dei ricavi e altri proventi **fino a euro 10 milioni**;
- **allo 0,5%** dei ricavi e altri proventi **per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni**;
- **allo 0,1%** dei ricavi e altri proventi **per la parte eccedente euro 50 milioni**.
- **all'1% dei compensi** e altri proventi **percepiti dai titolari di reddito di lavoro autonomo**.

### **Spese di ospitalità**

Per spese di ospitalità s'intendono le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare soggetti terzi.

Il decreto ministeriale del 19 novembre 2008 ha esplicitamente chiarito che **non costituiscono spese di rappresentanza e non sono soggette ai limiti sopra indicati**:

- le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti (il D.M. cita esplicitamente solo i clienti escludendo quindi tutti gli altri soggetti), anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa;
- 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.

La deducibilità di tali erogazioni è in ogni caso subordinata alla tenuta di un'apposita documentazione dalla quale risultino anche le generalità dei soggetti ospitati, la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione e la natura dei costi sostenuti. A partire dal 2009 la deducibilità delle spese di vitto e alloggio è limitata al 75% del costo sostenuto (si veda sull'argomento la Circolare n. 4 del 2 settembre 2008 redatta dallo Studio e pubblicata sul nostro sito internet).

Per una pratica e rapida classificazione delle spese in relazione alla nuova normativa si propone il seguente schema riassuntivo.

| <b>Descrizione costo</b>   | <b>Classificazione in bilancio</b>                              | <b>Deducibilità</b>  | <b>Detraibilità Iva</b> |
|--|---|--|-------------------------|
| Spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano programmate attività promozionali  | Spese di rappresentanza   | 100%<br>(nei limiti dei ricavi sopra indicati)                                     | NO                      |
| Spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze o di festività                     | Spese di rappresentanza   | 100%<br>(nei limiti dei ricavi sopra indicati)                                     | NO                      |
| Spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere ed eventi simili                | Spese di rappresentanza   | 100%<br>(nei limiti dei ricavi sopra indicati)                                     | NO                      |
| Ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza e congruità | Spese di rappresentanza   | 100%<br>(nei limiti dei ricavi sopra indicati)                                     | NO                      |
| Spese di viaggio non rientranti tra le spese di rappresentanza   | Spese di viaggio  | 100%   | SI                      |
| Spese di vitto e alloggio sostenute dall'imprenditore individuale  | Spese di vitto e alloggio                                       | 100% per il 2008<br>75% dal 2009   | SI dal<br>01/09/2008    |
| Spese di vitto e alloggio classificabili come spese di rappresentanza  | Spese di rappresentanza costituite da spese di vitto e alloggio | 100% per il 2008<br>75% per il 2009<br>e nei limiti dei ricavi come sopra indicati | NO                      |
| Spese di vitto e alloggio sostenute per la trasferta dei dipendenti ed amministratori fuori del territorio comunale                      | Spese di vitto e alloggio                                       | 100% nel limite giornaliero di € 180,76 se in Italia e di €258,23 se all'estero    | SI dal<br>01/09/2008    |

|  |   |                                 |    |
|--|---|---------------------------------|----|
| Beni distribuiti gratuitamente a soggetti terzi (esclusi i dipendenti) di valore unitario non superiore a Euro 25,82                         | Omaggi di valore unitario inferiore a Euro 50 | 100%                            | SI |
| Beni distribuiti gratuitamente a soggetti terzi (esclusi i dipendenti) di valore unitario compreso tra Euro 25,82 ed Euro 50,00 compresa IVA | Omaggi di valore unitario inferiore a Euro 50 | 100%                            | NO |
| Beni distribuiti gratuitamente a soggetti terzi (esclusi i dipendenti) di valore unitario superiore a Euro 50,00 compresa IVA                | Altre spese di rappresentanza                 | 100%<br>(nei limiti dei ricavi) | NO |

**Le disposizioni contenute nel decreto si applicano già a partire dal bilancio relativo all'anno 2008** ed è pertanto opportuno procedere ad un'attenta verifica circa la corretta classificazione e registrazione contabile alla luce della nuova normativa. A tal fine si consiglia di utilizzare all'interno della classe "spese di rappresentanza" le tre seguenti sottovoci:

- spese di rappresentanza costituite da spese di vitto e alloggio;
- altre spese di rappresentanza;
- omaggi di valore unitario inferiore a Euro 50.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e si riserva la facoltà di approfondire gli argomenti qui trattati in successive circolari.

Cordiali saluti.

*Studio Baccani e Associati*  
*Associazione Dottori Commercialisti*