

SPESE DI RAPPRESENTANZA E DI OSPITALITA'

In base al DM 19/11/2008:

Sono **spese di rappresentanza inerenti**:

- a titolo gratuito
- effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni¹
- il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa, oppure, sia coerente con pratiche commerciali di settore

Ai sensi dell'art. 1₅ del DM 19/11/2008, non sono spese di rappresentanza le **spese di ospitalità**² relativamente alle 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 e i servizi prodotti dall'impresa
- visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa

	BENI			SERVIZI				
	Omaggi < 25,82	Omaggi da 25,82 a 41,67	Omaggi ^(**) > 41,32 iva 21% > 45,45 iva 10% > 48,08 iva 4%	Spese di rappresentanza			Spese di ospitalità per clienti anche potenziali	
				Non inerenti	Inerenti			
					Vitto e alloggio	Altre	Viaggio	Vitto e alloggio
IRES Art. 108 ₂ TUIR	deducibili	deducibili	Test congruità ^(*)	Indeducibili	75% Art. 109 ₅ TUIR + Test congruità ^(*)	Test congruità ^(*)	deducibili	75% Art. 109 ₅ TUIR
IRAP	deducibili			prudenzialmente indeducibili	deducibili			
Detraibilità IVA Art. 19 bis-1 ₁ h	100%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%

^(*) **Test di congruità DM 19/11/2008**

usando la somma delle voci A1 + A5 (C15 + C16 per le holding industriali) nell'importo fiscalmente rilevante

1,3% dei ricavi e proventi fino a 10 milioni

0,5% dei ricavi e proventi da 10 a 50 milioni

0,1% dei ricavi e proventi oltre i 50 milioni

^(**) Il limite di deducibilità previsto dall'art. 108₂ TUIR è di 50 euro compreso l'IVA indetraibile in quanto superiore ai 25,82 euro

¹ Sia a favore dei clienti che di altri soggetti (la relazione illustrativa al DM 19/11/2008 ad esempio cita: amministrazioni statali, enti locali, associazioni di categoria e sindacali, ecc.); Le erogazioni gratuite a soci amministratori o personale dipendente non costituiscono spese di rappresentanza in quanto non hanno finalità promozionali; le stesse saranno quindi regolate dalle norme generali (es. per le liberalità ai dipendenti art. 100 TUIR)

² La circolare CNDCEC 27/4/2009 n. 9/R ha chiarito che "il trattamento fiscale delle spese di ospitalità sostenute in occasioni diverse da quelle espressamente richiamate dalla norma dovrà essere individuato alla luce delle finalità e del contesto nel quale le stesse sono inquadrabili, ben potendo prospettarsi una loro qualificazione fiscale che, sfuggendo alla dicotomia tra spese di rappresentanza e spese di pubblicità, finisca per inquadrarle tra le spese gestionali direttamente inerenti all'attività dell'impresa.

SPESE DI PUBBLICITA'

- richiedono la presenza di un rapporto sinallagmatico (RM 9/2004 del 17 giugno 1992 – RM 148/E del 17 settembre 1998 – CM 34/E del 13 luglio 2009 par. 3.1)
- devono essere inerenti

Ai sensi dell'art. 90 della Legge 289/2002, le sponsorizzazioni a società e associazioni sportive dilettantistiche, fondazioni e associazioni sportive scolastiche riconosciute dalle Federazioni sportive nazionali fino a 200k sono spese di pubblicità.

CASI

Sono spese di rappresentanza ai sensi dell'art. 1₁ DM 19/11/2008

- viaggi turistici in occasione dei quali sono programmate e svolte significative attività promozionali
- spese per feste, ricevimenti e altri eventi in occasione di ricorrenze aziendali, festività, inaugurazioni, fiere o mostre
- contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili.

Sono spese di rappresentanza in quanto non includibili tra le spese di ospitalità escluse ai sensi dell'art. 1₅ DM 19/11/2008

- spese di ospitalità nei confronti di soggetti diversi da clienti (anche potenziali)
- spese di ospitalità rivolte indistintamente a clienti, anche potenziali, e altri soggetti (tra questi la CM 34/2009 cita anche i dipendenti facendo l'esempio di un buffet offerto durante una fiera)

Non sono spese di rappresentanza (per mancanza della gratuità):

- omaggi in occasione di manifestazioni a premio (Assonime 16/2009; CNDCEC 9/IR 2009 – spese di pubblicità)
- oggetti promozionali consegnati in occasione della vendita (Assonime 16/2009; CNDCEC 9/IR 2009 – spese di pubblicità)
- omaggi a dipendenti (interamente deducibili come prestazioni di lavoro CM 326/E del 23 dicembre 1997 par. 2.2.2)
- beni a titolo di sconto (a diretta riduzione delle vendite)
- vendita di un prodotto con attribuzione di un'unità aggiuntiva - tre per due (a diretta riduzione delle vendite)
- oggettistica pubblicitaria di modesto valore unitario da distribuire al pubblico durante le manifestazioni (Parere comitato consultivo n.1/2004 – spese di pubblicità)
- restauro di opere d'arte, iniziative di solidarietà sociale, finanziamento di una struttura pubblica → spese di pubblicità se volte a valorizzare il marchio o lanciare un nuovo prodotto (RM 137/E del 8 settembre 2000 – RM 356/E del 14 novembre 2002)

Non sono spese di rappresentanza (per mancanza della finalità promozionale o di pubbliche relazioni)

- le spese di ospitalità nei confronti di agenti (CM 34/2009 – tali costi devono essere valutati dal punto di vista dell'inerenza)