



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE

Spese di Rappresentanza Spese di Pubblicità e Propaganda

Renzo Radicioni

17 Aprile 2009

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

**Modifica l'art. 108, comma 2, secondo
periodo, TUIR e si applica alle spese
di rappresentanza sostenute
nell'anno 2008**

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

Relazione illustrativa

- ✓ Obiettivo di **razionalizzazione e semplificazione**
- ✓ Riconoscimento della funzione di ***promozione e consolidamento*** degli affari dell'impresa
- ✓ Favorevole diversificazione per le spese sostenute per ***“ospitalità clienti”*** in specifiche occasioni

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

...“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*** e il cui sostenimento risponda a ***criteri di ragionevolezza*** in funzione dell’obbiettivo di generare anche potenzialmente benefici economici per l’impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore.”...

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

in particolare le seguenti **spese di rappresentanza** (art. 1 co. 1):

-Spese per **viaggi turistici** nelle quali siano programmate ed in concreto svolte attività promozionali la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

in particolare le seguenti **spese di rappresentanza** (art. 1 co. 1):

-Spese per **feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento** in occasione di ricorrenze aziendali, festività nazionali o religiose, inaugurazioni di nuove sedi, uffici, stabilimenti, nonché in occasione di mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti i beni e servizi prodotti dall'impresa

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

in particolare le seguenti **spese di rappresentanza** (art. 1 co. 1):

-Ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per **convegni, seminari e manifestazioni simili** il cui sostenimento corrisponda ai *criteri di inerenza*

SPESE DI PUBBLICITA'

Art. 108, comma 2, D.P.R. 917/86

“Le spese di pubblicità e di propaganda sono deducibili nell’esercizio in cui sono sostenute o in quote costanti nell’esercizio stesso e nei quattro successivi”

Erogazione e contributi erogati in occasione di convegni ed iniziative simili:

-Contributo per ottenere dalla società che organizza il convegno la possibilità di esporre il proprio marchio (spese di pubblicità)

-Somma per contribuire alla realizzazione del convegno (spesa di rappresentanza)

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

Deducibilità spese di rappresentanza (art. 1 co. 2):

1,3%	Ricavi ed altri proventi fino a € 10 milioni
0,5%	Ricavi ed altri proventi oltre € 10 milioni fino a € 50 milioni
0,1%	Ricavi ed altri proventi oltre € 50 milioni

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

Imprese di nuova costituzione (**START UP**) (art. 1 co. 3)

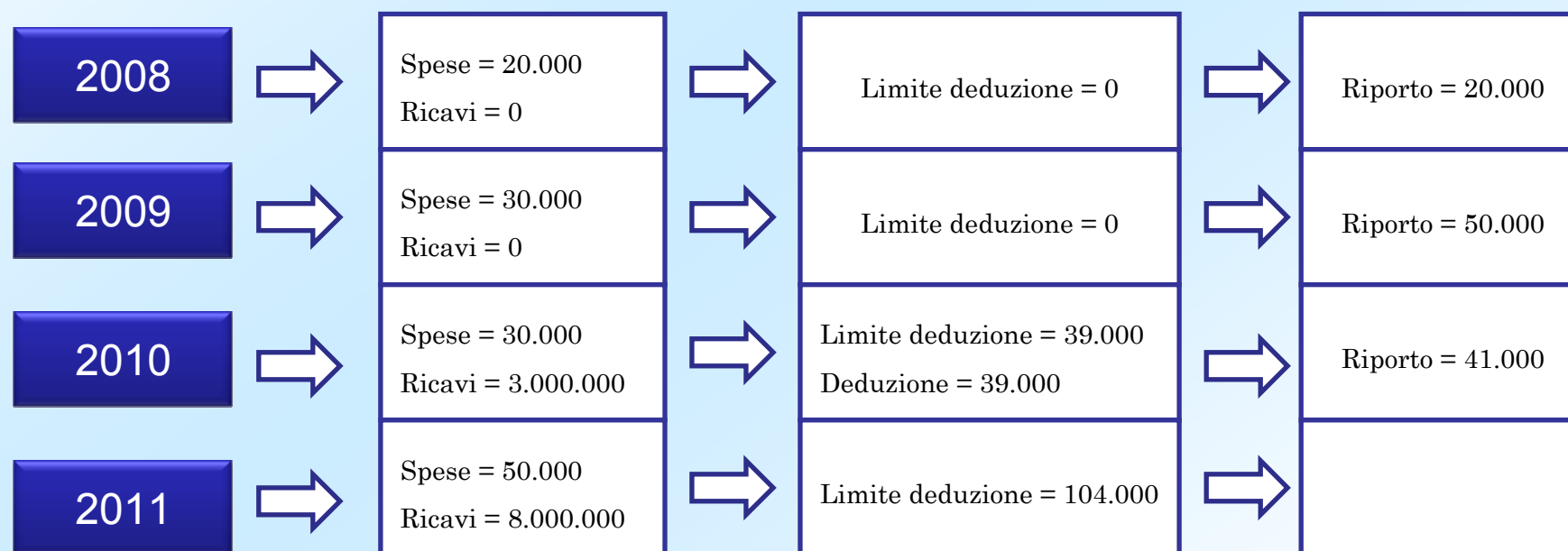
- ... le spese sostenute nei periodi d'imposta anteriori a quelli in cui sono **conseguiti i primi ricavi**, possono essere portate in deduzione del reddito dello stesso periodo e di quello successivo **se e nella misura** in cui le spese sostenute in tali periodi siano inferiori all'importo deducibile.

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

Imprese di nuova costituzione (***START UP***) (art. 1 co. 3)

ESEMPIO 1

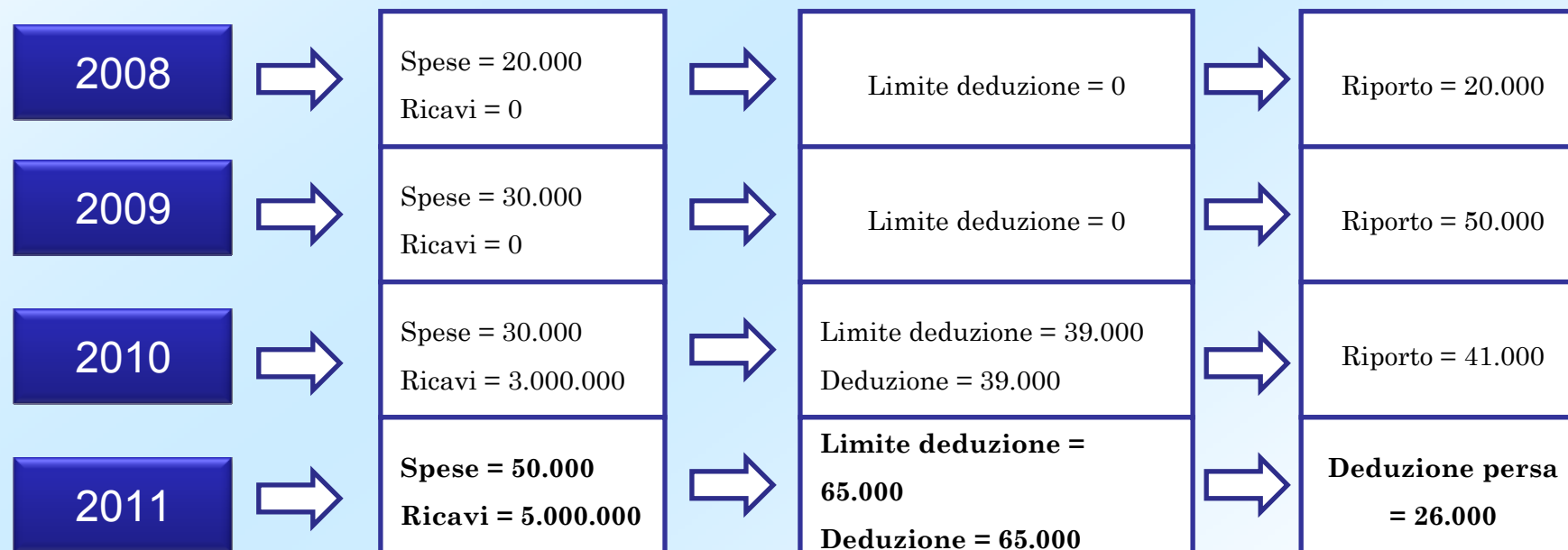


SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

Imprese di nuova costituzione (***START UP***) (art. 1 co. 3)

ESEMPIO 2



SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

Spese interamente deducibili(art. 1 co. 5)

SPESE DI VIAGGIO, VITTO E ALLOGGIO

nelle seguenti situazioni:

- ✓ per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa;
- ✓ per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa;

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

Spese interamente deducibili(art. 1 co. 5)

SPESE DI VIAGGIO, VITTO E ALLOGGIO

nelle seguenti situazioni:

✓ per ospitare clienti, anche potenziali, da parte di imprese la cui attività caratteristica consiste nell'organizzazione di manifestazioni fieristiche e altri eventi simili;

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

Spese interamente deducibili(art. 1 co. 5)

SPESE DI VIAGGIO, VITTO E ALLOGGIO

nelle seguenti situazioni:

- ✓ trasferte effettuate dall'imprenditore individuale, per le spese direttamente sostenute dallo stesso, effettuate per la partecipazione a mostre, fiere ed eventi simili, in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa.

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

BENI DI VALORE UNITARIO INFERIORE A € 50 (art. 1 co. 4)

Sono interamente deducibili ai sensi
dell'art. 108, comma 2, terzo periodo.

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

ATTENZIONE

Art. 19 *bis* 1, lett. h) D.P.R. 633/72 “... non è ammessa in detrazione l'imposta relativa alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sul reddito, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario no superiore ad € 25,82”

Il limite previsto per la detraibilità dell'IVA può generare un incremento di costo che potrebbe comportare il superamento del limite previsto dall'art. 108, comma 2 T.U.I.R.

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

ATTENZIONE

Imponibile massimo con IVA al 4%	€ 48,08
Imponibile massimo con IVA al 10%	€ 45,45
Imponibile massimo con IVA al 20%	€ 41,67

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

IMPORTANTE

La documentazione relativa al
sostenimento delle erogazioni e spese
deve obbligatoriamente riportare:

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

1. la generalità dei soggetti ospitati
2. la durata
3. il luogo di svolgimento della manifestazione
4. la natura dei costi sostenuti

SPESE DI RAPPRESENTANZA

DM del 19.11.2008 pubblicato in G.U. n. 11 del 15.1.2009

Per le spese di rappresentanza sostenute nei periodi d'imposta precedenti restano ferme le norme applicabili "*ratione temporis*".

UNICO 2009: conferma il diritto a beneficiare della deduzione dei "quinti riportati"

RF43 Spese ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi ovvero non imputati a c/e ¹ ,00 ² ,00

Quote deducibili nell'esercizio relative ai periodi d'imposta precedenti di cui all'art. 108, comma 2, TUIR versione ante comma 33 dell'art. 1 L. 24/12/2007 n.

244

SPESE DI RAPPRESENTANZA

Le norme fino ad ora esaminate non trovano applicazione:

Settore farmaceutico art. 2, comma 9 L. 289/02	Ai fini della determinazione del reddito d'impresa, permane il regime dell'indeducibilità dei costi sostenuti per l'acquisto di beni e servizi destinati a medici, veterinari o farmacisti, allo scopo di agevolare la diffusione di medicinali o di ogni altro prodotto a uso farmaceutico.
Associazioni sportive dilettantistiche art. 90, comma 8 L. 289/02	Ai fini della determinazione del reddito d'impresa, si classificano tra le spese di pubblicità, le spese volte a promuovere l'immagine o i prodotti del soggetto erogante a favore di associazioni sportive dilettantistiche, fino ad un importo annuo complessivo di €200.000,00

SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

Nuovo **art. 109, comma 5, TUIR** prima modificato dall'art. 1, comma 33, L. 24.12.2007 n. 244 (Finanziaria 2008), successivamente modificato dall'art. 83 D.L. 25.06.2008 n. 112.

“... le spese relative a prestazione alberghiere e a somministrazione alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'art. 95, sono deducibili nella misura del 75%.”

SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

Art. 95, comma 3, TUIR invariato

“... le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte al di fuori dal territorio comunale sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore ad € 180,76; elevato a € 258,23 per le trasferte all'estero.”

N.B. Imprese di autotrasporto 

*in luogo della deduzione, anche analitica, per le spese sostenute in relazione alle trasferte fuori dal territorio comunale, **deduzione forfettaria € 59,65, elevate a € 95,80 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e trasporto art. 95, comma 4, TUIR***

SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

Nuovo **art. 54, comma 5, TUIR** è stato da ultimo modificato dall'art. 83 D.L. 25.06.2008 n. 112.

“... Le spese relative a prestazione alberghiere e a somministrazione alimenti e bevande sono deducibili nella misura del 75% e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2 per cento dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.”

SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

**Circolare Agenzia delle Entrate n. 53/E
del 5/09/2008 (reddito d'impresa)**

Interpretazione analogica sfavorevole:

il limite del 75% ha “portata generale” e si applica anche per le spese di rappresentanza che non rispettano i criteri di cui all'art. 108, comma 2 del TUIR.

SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

**Circolare Agenzia delle Entrate n. 53/E
del 5/09/2008 (reddito di lavoro autonomo)**

Interpretazione analogica sfavorevole:

il limite del 75% ha “portata generale” e si applica anche per le spese di rappresentanza che hanno un *plafond* dell’1% sui compensi e per quelle sostenute in occasione di convegni.

SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

**Circolare Agenzia delle Entrate n. 53/E
del 5/09/2008 (reddito di lavoro autonomo)**

Le spese di vitto e alloggio sostenute dal committente *per conto* del professionista e da questi *addebitati in fattura*, le quali restano quindi interamente deducibili.

N.B. Non opera il limite del 2% sui compensi ed il limite del 75%

SPESE DI RAPPRESENTANZA

**Circolare Agenzia delle Entrate n. 53/E
del 5/09/2008**

Continua a trovare applicazione la specificca previsione di indetraibilità di cui all'art. 19 *bis* 1, comma 1, lett. h) del D.P.R. 633/72, per le prestazioni alberghiere e di ristorazione qualificabili come spese di rappresentanza.

SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

**Circolare Agenzia delle Entrate n. 53/E
del 5/09/2008**

L'art. 83, comma 28 *bis*, D.L. 112/2008 ha
soppresso la previsione di indetraibilità
oggettiva dell'iva individuata nell'art. 19
bis 1, comma 1. lett. e), rimanendo
invariata solamente per le prestazioni di
trasporto di persone, “salvo che formino
oggetto dell'attività propria dell'impresa”

SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

**Circolare Agenzia delle Entrate n. 53/E
del 5/09/2008**

Richiesta della fattura (<u>obbligatoria solo se richiesta dal cliente art. 22, comma 1, D.P.R. 633/72</u>)	Annotazione semplificata (art. 6 D.P.R. 695/96) delle singole fatture mediante documento riepilogativo
Beneficiario della prestazione ≠ Committente è necessario che la fattura sia intestata anche al committente	✓ importo delle singole fatture > a € 154,94 ✓ devono essere indicati: i numeri attribuiti alle singole fatture, l'ammontare complessivo e l'ammontare dell'imposta

DR. RENZO RADICIONI

SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

Circolare Agenzia delle Entrate n. 6/E del 3/03/2009

Mancata richiesta della fattura (obbligatoria solo se richiesta dal cliente art. 22, comma 1, D.P.R. 633/72):

1. indetraibilità dell'IVA
2. l'IVA (non detratta) non può essere portata in diminuzione del reddito

La fattura deve essere intestata al soggetto beneficiario della detrazione.

Assonime circ. 55/2008 “non può considerarsi condizione per l'esercizio della detrazione, al più opportuna al fine di provare l'inerenza

SERVIZIO MENSA: interamente deducibile, sia nell'ipotesi di gestione diretta che di terzi (anche la convenzione stipulata con l'esercente un pubblico esercizio – *ristorante, ticket restaurant*)

TOUR OPERATOR: non si applica la limitazione prevista per l'acquisto di prestazioni alberghiere e somministrazione alimenti e bevande, in quanto la rivendita costituisce attività propria dell'impresa.

SPESE DI RAPPRESENTANZA

RIFLESSI SUL BILANCIO D'ESERCIZIO

La **disciplina previgente** prevede la necessità di rinviare una quota deducibile (4/15) nei quattro esercizi successivi e di conseguenza si impone la necessità di rilevare le imposte anticipate.

La **disciplina vigente**, a partire dal 1 gennaio 2008, non interesserà la fiscalità differita.

N.B. Le spese a deduzione rinviata per le imprese in fase di START UP potrebbero prevedere lo stanziamento di imposte anticipate.