

Studio Paolo Simoni

Dottori Commercialisti Associati

Bologna, 11/12/2019

Dott. Grazia Marchesini
Dott. Alberto Ferrari
Dott. Federica Simoni
Dott. Enrico Ferra



Dott. Francesco Ferrari
Dott. Agostino Mazziotti
Dott. Riccardo Righi



Avv. Isabella Simoni

Ai Signori Clienti
Loro Indirizzi

CIRCOLARE N. 35/2019 - SPESE DI RAPPRESENTANZA E SPESE DI VITTO E ALLOGGIO

Con la presente circolare lo Studio ripropone la disciplina fiscale relativa alle spese di rappresentanza e di vitto e alloggio, al fine di rammentare la loro qualificazione e le condizioni della relativa deducibilità ai fini delle imposte dirette e detraibilità ai fini IVA.

1. SPESE DI RAPPRESENTANZA

Al fine di qualificare le spese di rappresentanza e distinguerle da altre tipologie di voci di costo si deve fare riferimento al Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 19 novembre 2008, mentre per la loro deducibilità ai fini delle imposte dirette e detraibilità ai fini IVA le norme di riferimento sono costituite rispettivamente dall'art. 54, c. 5, e dall'art. 108, c. 2, DPR 917/86 e dall'art. 19-bis1, c. 1, lett. h), DPR 633/72.

1.1 DEDUCIBILITA' DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA

Per quanto riguarda il reddito d'impresa, l'articolo 108, c. 2 del TUIR stabilisce che le spese di rappresentanza sono **deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento**, se rispondenti ai requisiti di **inerenza** stabiliti dal D.M. 19/11/2008, entro un **limite di importo commisurato all'ammontare dei ricavi** e proventi della gestione caratteristica dell'impresa e più precisamente in misura pari a:

- 1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
- 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro;
- 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 50 milioni di euro.

L'eventuale eccedenza rispetto all'importo sopra definito sarà da recuperare a tassazione con una variazione in aumento in dichiarazione.

Al fine di determinare l'importo deducibile delle spese di rappresentanza non si deve tener conto delle spese relative a **beni** gratuitamente distribuiti di **valore unitario non superiore ad € 50,00**, le quali sono sempre **deducibili per il loro intero ammontare**.



Studio Paolo Simoni

Dottori Commercialisti Associati

Infine, con riferimento al reddito di **lavoro autonomo**, l'art. 54, c. 5 del TUIR stabilisce che le spese di rappresentanza sono deducibili nel **limite dell'1% dei compensi** percepiti nel periodo d'imposta, comprendendosi in tale ambito anche quelle sostenute per:

- acquisto o importazione di oggetti d'arte, antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o professione;
- acquisto o importazione di beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito, ivi compresi gli omaggi.

1.2 DEFINIZIONE DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA

Vengono definite spese di rappresentanza **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'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore.

Le **caratteristiche principali** delle spese di rappresentanza, dunque, sono rappresentate da:

- **gratuità**, ovvero l'assenza di una controprestazione;
- finalità **promozionale** o di **pubbliche relazioni** della spesa;
- **ragionevolezza** rispetto ai ricavi potenzialmente generati;
- **coerenza** con le pratiche commerciali di settore.

Il decreto individua inoltre alcune **fattispecie rientranti automaticamente** tra le spese di rappresentanza. In particolare:

- le spese relative all'organizzazione di viaggi turistici in occasione dei quali siano svolte, in concreto, significative attività promozionali dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività dell'impresa;
- le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose;
- le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
- le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa;
- le spese per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda a criteri di inerenza.

Non costituiscono invece **spese di rappresentanza**, e pertanto non soggiacciono a limiti di deducibilità menzionati le cosiddette "spese di ospitalità", ovvero 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 beni o servizi prodotti dall'impresa o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa. La deducibilità ordinaria di tali spese è subordinata alla tenuta di una apposita documentazione da cui

Studio Paolo Simoni

Dottori Commercialisti Associati

dovranno risultare le generalità dei clienti o potenziali clienti ospitati, la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione e la natura dei costi sostenuti.

Inoltre, non sono da considerarsi spese di rappresentanza le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute dall'imprenditore individuale in occasione di trasferite 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. Anche per queste ultime spese è necessaria la tenuta di un'apposita documentazione giustificativa.

Tali spese sono dunque deducibili in base alle regole ordinarie, alla stregua degli altri costi commerciali e di gestione aziendale, **salvo la limitazione di deducibilità (75%)** prevista in generale per le spese di vitto e alloggio dall'art. 109, c. 5, del TUIR, descritta nel prossimo paragrafo.

2. SPESE DI VITTO E ALLOGGIO

L'art. 109 co. 5 del TUIR sancisce il **limite di deducibilità** dal reddito d'impresa delle spese alberghiere e di ristorazione **al 75% del loro ammontare**, ad eccezione delle spese di vitto e alloggio sostenute dalle imprese per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti o dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (di cui all'art. 95 co. 3 del TUIR).

Il limite di deducibilità menzionato pocanzi trova applicazione anche quando tali costi ricadono nell'alveo delle spese di rappresentanza. In altri termini, le spese di vitto e alloggio qualificabili come "spese di rappresentanza" devono essere assoggettate:

- in via preliminare, al limite di deducibilità del 75%;
- successivamente, al limite previsto per le spese di rappresentanza, ai sensi del quale l'importo delle predette spese (già ridotto al 75%) deve essere sommato all'importo delle "altre" spese di rappresentanza. L'ammontare così ottenuto è deducibile entro il limite del plafond.

Infine, con riferimento al reddito di **lavoro autonomo**, l'art. 54, c. 5 del TUIR stabilisce che le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande sono deducibili nella **misura del 75%** e, in ogni caso, per un **importo complessivamente non superiore al 2 per cento dei compensi** percepiti nel periodo d'imposta.

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

L'art. 19 bis1 comma 1 lettera h) del D.P.R. 633/72 prevede l'**indetraibilità dell'IVA** per le **spese di rappresentanza**, così come definite ai fini delle imposte sui redditi, fatta eccezione per quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore ad € 50,00.

Per quanto riguarda le spese di **vitto e alloggio**, la relativa IVA è **detraibile** sulla base del principio generale di inerenza con l'attività esercitata.

Tale detraibilità ordinaria non opera per quelle spese di vitto e alloggio qualificabili come spese di rappresentanza, per le quali continua a trovare applicazione la citata previsione di indetraibilità di cui all'art. 19 bis1, comma 1, lett. h), del D.P.R. n. 633/1972.

Studio Paolo Simoni

Dottori Commercialisti Associati

Lo Studio resta come di consueto a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e cordiali saluti.

Dott. Riccardo Righi

RR