

## **Pubblicazione del decreto che individua le spese di rappresentanza per le imprese**

Sulla G.U. n. 11 del 15/01/2009 è stato pubblicato il Decreto 19/11/2008<sup>1</sup> del Ministro dell'economia e delle finanze contenente le disposizioni di attuazione dell'art. 108, co.2, secondo periodo, del Tuir, come modificato dalla Finanziaria 2008<sup>2</sup>. Com'è noto, dal 2008 (periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2007), le spese di rappresentanza seguono le seguenti regole:

1. sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore ad € 50;
2. le altre spese di rappresentanza sono deducibili (interamente e non più nella misura di un terzo in tre anni) se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabilita con decreto ministeriale, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse, del volume di ricavi dell'attività caratteristica e dell'attività internazionale dell'impresa.

L'art. 1, **comma 2**, del decreto prevede che le spese indicate nel punto 2 di cui sopra, sono deducibili nelle seguenti misure:

Spese di rappresentanza deducibili nel limite del plafond
---

- 1,3% dei ricavi e altri proventi (della gestione caratteristica) fino a euro 10 milioni;
- 0,5% dei ricavi e altri proventi (della gestione caratteristica) per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni;
- 0,1% dei ricavi e altri proventi (della gestione caratteristica) per la parte eccedente euro 50 milioni.

L'articolo 1, **comma 1**, del decreto individua cinque tipologie di situazioni (dalla a) alla e)) che sono configurabili come spese di rappresentanza inerenti e pertanto deducibili nei limiti percentuali sopra indicati (sempreché effettivamente sostenute e documentate). Trattasi delle seguenti spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionale<sup>3</sup> 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:

- a) spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative attività promozionali dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa;
- b) spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose;
- c) spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
- d) 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;
- e) 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 risponda ai criteri di inerenza sopra citati.

E' bene osservare come tale elencazione non sia esaustiva. Si veda, in particolare, la locuzione "ogni altra spesa" nel punto e).

<sup>1</sup> Il testo è disponibile sul sito dell'Associazione all'indirizzo [www.apindustria.vi.it](http://www.apindustria.vi.it) > fiscale > approfondimenti > contabilità, bilancio e IIDD > spese di rappresentanza.

<sup>2</sup> Nulla è cambiato per le spese di cui al primo periodo del comma 2 dell'articolo 108 del Tuir, vale a dire per le spese di pubblicità e propaganda.

<sup>3</sup> Vedi nota precedente.

Imprese di nuova costituzione	Per le imprese di nuova costituzione e con riguardo alle spese di rappresentanza sostenute per gli esercizi anteriori a quelli in cui sono conseguiti i primi ricavi, l'art.1, <b>comma 3</b> , del decreto concede la deduzione dal reddito dello stesso periodo e di quello successivo se e nella misura in cui le spese sostenute in tali periodi sono inferiori all'importo deducibile sulla base delle percentuali di cui sopra. Tali soggetti dovranno dare evidenza delle spese non dedotte nell'anno (per mancanza di ricavi) nell'apposito rigo istituito nel quadro RS di UNICO.
-------------------------------	--

Spese di ospitalità	Ai sensi del <b>comma 5</b> del decreto, <u>non</u> costituiscono spese di rappresentanza e non sono, pertanto, soggette ai limiti sopra illustrati le seguenti situazioni: <ul style="list-style-type: none"><li>• le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali<sup>4</sup>, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa;</li><li>• per le imprese la cui attività caratteristica consiste nell'organizzazione di manifestazioni fieristiche e altri eventi simili, non costituiscono spese di rappresentanza e non sono, pertanto, soggette ai limiti previsti dal presente decreto, le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, sostenute nell'ambito di iniziative finalizzate alla promozione di specifiche manifestazioni espositive o altri eventi simili;</li><li>• 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 in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa.</li></ul>
---------------------	---

Condizione per la deducibilità	La deducibilità delle erogazioni e delle spese di ospitalità è subordinata alla tenuta di un'apposita documentazione dalla quale risultino anche le <u>generalità</u> dei soggetti ospitati, la <u>durata</u> e il <u>luogo</u> di svolgimento della manifestazione e la <u>natura</u> dei costi sostenuti.
--------------------------------	---

Si ricorda che per effetto delle novità introdotte dalla manovra d'estate (art. 83, co. da 28-bis a 28-quinquies, del D.L. 112/2008 convertito nella L. n. 133/2008)<sup>5</sup>:

L'intreccio con la nuova disciplina Iva e redditi riguardante le spese per vitto e alloggio	<ul style="list-style-type: none"><li>• dal 01/09/2008, è detraibile l'Iva relativa ai servizi di somministrazione di alimenti e bevande e ai servizi di pernottamento (purché documentati da fattura intestata all'azienda e nota degli effettivi fruitori) con la sola eccezione di quelli che configurano spese di rappresentanza (secondo la definizione valevole ai fini dei redditi).</li><li>• dal 2009 (periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2008) per le prestazioni alberghiere e somministrazione di alimenti e bevande, e servizi di pernottamento, diverse da quelle sostenute per trasferte fuori dal territorio comunale di dipendenti e collaboratori, rilevano solo nella misura del 75% del costo (come precisato nella C.Ae. n. 53/E del 05/09/2008, tale limitazione riguarda anche quelle configurabili come spese di rappresentanza).</li></ul>
---	--

Tutto ciò premesso, senza pretesa di esaustività e nell'attesa di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate, appare utile proporre il seguente schema riepilogativo, per quanto riguarda, in particolare, **le spese per vitto e alloggio** sostenute dalle imprese.

<sup>4</sup> Il provvedimento non cita i fornitori. Salvo diversi chiarimenti non pare pertanto possibile estendere il trattamento di favore anche all'ospitalità dei fornitori (a meno che non siano o diventino anche clienti).

<sup>5</sup> Si veda, per approfondimenti, l'articolo "Conversione D.L. 112: trattamento fiscale delle spese per prestazioni alberghiere e di ristorazione" pubblicato sul notiziario n. 8/2008 (disponibile sul sito [www.apindustria.vi.it](http://www.apindustria.vi.it) > fiscale > approfondimenti > manovre fiscali > manovra estate 2008).

Casistica	Iva	Redditi
Spese per viaggi e trasferte (diverse da quelle di cui sotto)	<ul style="list-style-type: none"> <li>detraibile, dal 01/09/2008, per somministrazione alimenti e bevande e pernottamenti (se fattura intestata all'azienda + generalità fruitore)</li> <li>indetraibile per trasporto persone (art. 19-bis1, lett. e), DPR 633/72)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Deducibile 100% per trasferte dipendenti e collaboratori (nei limiti giornalieri dell'art. 95, co.3, del Tuir<sup>6</sup>)</li> <li>100% nel 2008</li> <li>75% dal 2009</li> </ul>
Spese ospitalità – vitto e alloggio		
Spese ospitalità – spese di viaggio		<ul style="list-style-type: none"> <li>Deduzione 100%</li> </ul>
Spese di rappresentanza – omaggio beni fino € 50	<ul style="list-style-type: none"> <li>Iva detraibile per c.u. fino ad € 25,82;</li> <li>Iva indetraibile per costo unitario superiore (Art. 19-bis1, lett. h DPR 633/72)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Deduzione 100%</li> </ul>
Spese di rappresentanza – vitto e alloggio	<ul style="list-style-type: none"> <li>Iva indetraibile (Art. 19-bis1, lett. h DPR 633/72)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Costo valido per il 75% (dal 2009) e</li> <li>Limite plafond D.M. 19/11/08</li> </ul>
Spese di rappresentanza - altre (compresi omaggi sup. € 50)	<ul style="list-style-type: none"> <li>Iva indetraibile (Art. 19-bis1, lett. h DPR 633/72)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Limite plafond D.M. 19/11/2008</li> </ul>

Non va, infine, trascurato di segnalare un'altra novità che coinvolge la gestione delle spese per vitto ed alloggio e che è legata all'entrata in vigore del libro unico sul lavoro (D.M. 09/07/2008). Nel L.U.L. andranno infatti, in linea di principio, anche le somme erogate per rimborsi spese ai dipendenti e ad altri soggetti ad obbligo di annotazione nel nuovo libro. Si veda il box seguente.

### Rimborsi spese e libro unico del lavoro (L.U.L.)

Riportiamo le precisazioni fornite dal Ministero del Lavoro nel vademecum di dicembre 2008, in merito all'indicazione dei rimborso spese sul libro unico del lavoro.

B11 I rimborsi spese sul Libro unico: vanno sempre iscritti ?	Sì. Vanno eseguite le annotazioni relative ai rimborsi spese anche se esenti fiscalmente e contributivamente. L'annotazione può prevedere l'indicazione dei soli importi complessivi specificati, con il sistema del documento o riepilogativo piè di lista approntato a parte, esattamente come ora. La mancata annotazione di importi marginali o non ricorrenti potrà non essere di regola sanzionata se è esclusa qualsiasi incidenza di carattere contributivo e fiscale e con obbligo di dettaglio analitico delle attività aziendali al riguardo.
B12 Vanno iscritti anche i rimborsi di spese anticipate dal dipendente con fatture intestate all'azienda ?	Non vanno indicate sul Libro Unico del Lavoro le somme rimborsate al dipendente che costituiscono mera anticipazione di spese che lo stesso ha sostenuto in nome e per conto dell'azienda datrice di lavoro relativamente a documenti di spesa intestati all'azienda medesima.

<sup>6</sup> Le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore ad € 180,76; il predetto limite è elevato ad € 258,23 per le trasferte all'estero.

<p><b>B13</b> I rimborsi spese effettuate con utilizzo di carta di credito aziendale ovvero mediante un fondo spese dell'azienda vanno sempre indicate nel libro Unico ?</p>	<p>Ai fini della individuazione dei rimborsi spese da indicare sul Libro Unico non conta il mezzo di pagamento con cui i rimborsi vengono effettuati, bensì la qualità delle spese rimborsate. Vanno pertanto indicate le spese che vengono rimborsate al dipendente, sia forfetariamente che su base di elencazione analitica dei singoli titoli di spesa, escludendo invece le fatture o le spese già direttamente intestate all'azienda. La dazione di fondi spese o fondi cassa anticipativi non andrà indicata sul Libro Unico, ove andrà evidenziata soltanto la rendicontazione delle spese gestite attraverso tali fondi. Il datore di lavoro terrà comunque a disposizione della vigilanza, su richiesta, un dettaglio analitico delle attività aziendali al riguardo.</p>
--	---

Da quanto sopra emerge che:

- i rimborsi spese a dipendenti, collaboratori, amministratori, ecc. vanno, in linea di principio, sempre annotati nel L.U.L.;
- l'indicazione può essere anche complessiva per mese e, ovviamente, per soggetto;
- possono non essere annotati rimborsi documentati con fatture intestate all'azienda; (pasti, pernottamenti, ecc.) anche se pagate con somme anticipate dal dipendente e successivamente rimborsate; vanno, invece, sempre obbligatoriamente indicate quelle non intestate all'azienda;
- potrà non essere sanzionata la mancata indicazione di importi non rilevanti ai fini contributivi e fiscali (es. rimborsi chilometrici auto per trasferte fuori comune), purché di importo marginale e non ricorrente.