

Normativa e prassi

Party aziendali con soli dipendenti? Non sono spese di rappresentanza

13 Luglio 2009

Inerenza e congruità, criteri imprescindibili per dedurre i costi con finalità promozionali o di pubbliche relazioni



Spese di rappresentanza deducibili dal reddito d'impresa nel periodo d'imposta in cui vengono sostenute e non più in modo forfetario, ma in funzione del volume dei ricavi secondo un determinato plafond.

La **circolare 34/E** del 13 luglio illustra le novità introdotte dalla Finanziaria 2008 (legge 244/2007, articolo 1, comma 33, lettera p) e dal decreto del ministero dell'Economia e delle Finanze del 19 novembre 2008, fornendo indicazioni ai contribuenti anche sulla documentazione

necessaria per ottenere la deduzione e su come indicare le spese in dichiarazione.

Inerenza e congruità

La circolare ricorda in primo luogo quali sono i criteri che qualificano le spese di rappresentanza, riportando la casistica individuata dal decreto Mef.

Inerenza e congruità sono i due requisiti che le spese di rappresentanza devono possedere per garantirsi la deducibilità. Deve quindi trattarsi di spese gratuite (elemento che le contraddistingue dalle spese di pubblicità) finalizzate alla promozione sul mercato delle attività e/o dei beni o servizi dell'azienda o alla gestione delle pubbliche relazioni; inoltre, devono essere ragionevoli, cioè funzionali al raggiungimento di obiettivi economici, oppure coerenti con le pratiche e gli usi commerciali propri del settore in cui opera l'impresa.

Tipologia di spese

Sono spese di rappresentanza - per citare solo qualche esempio - quelle sostenute per feste,

ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o dell'inaugurazione di nuovi stabilimenti o uffici o ancora in occasione di mostre e fiere in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa; quelle per viaggi turistici durante i quali si svolgono attività di promozione di beni e servizi prodotti o ceduti dall'azienda.

A tal proposito, la circolare puntualizza che non possono essere qualificate di rappresentanza le spese sostenute per eventi aziendali cui partecipano esclusivamente dipendenti dell'impresa, in quanto, non configurandosi come "significativa attività promozionale", viene meno il requisito della ragionevolezza.

Per quanto riguarda i viaggi turistici con promozione di beni e servizi, l'impresa deve attestare, tramite idonea documentazione, l'effettivo svolgimento e la "significatività" delle attività promozionali.

Infine, per gli eventi di intrattenimento in occasione di mostre e fiere, occorre documentare la circostanza che i propri beni siano stati effettivamente esposti.

Plafond di deducibilità

Le nuove regole si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. Per gli esercizi precedenti, valgono ancora i "vecchi" criteri: deduzione forfetaria di un terzo delle spese, suddivisa in parti uguali nel periodo di sostenimento e nei quattro successivi.

Secondo le nuove disposizioni, le spese sono deducibili in funzione dei ricavi e dei proventi della gestione dichiarati nel periodo d'imposta in cui sono effettuate.

In pratica, possono essere dedotte entro un determinato importo ("plafond di deducibilità") pari:

- all'1,3% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro
- allo 0,5% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni e fino a 50 milioni di euro
- allo 0,1% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro.

Esempio tratto dalla circolare

Si consideri l'ipotesi di un'impresa che nell'anno d'imposta 2008 abbia conseguito ricavi ed altri proventi della gestione caratteristica per euro 70.000.000 ed abbia sostenuto spese di rappresentanza per euro 400.000. Il limite di congruità sarà pari a 350.000 euro, così determinato:

	Ricavi e altri proventi della gestione caratteristica	Percentuale di deducibilità	Spese di rappresentanza deducibili (plafond)
Primo scaglione (fino a 10.000.000)	10.000.000	1,3%	130.000
Secondo scaglione (da 10.000.001 a 50.000.000)	40.000.000	0,5%	200.000
Terzo scaglione (da 50.000.001)	20.000.000	0,1%	20.000
Totale	70.000.000		350.000

La parte delle spese che eccede il plafond non può essere dedotta e in dichiarazione andrà indicata come variazione in aumento; se invece il tetto delle spese è inferiore al plafond previsto, la differenza non potrà essere utilizzata come copertura di spese sostenute in esercizi successivi.

In dichiarazione, l'intero importo delle spese di rappresentanza va riportato come variazione in aumento, quello delle spese deducibili come variazione in diminuzione. Nell'esempio, quindi, la società, in Unico 2009, indicherà tra le variazioni in aumento, all'interno del quadro RF, rigo RF24, colonne 1 e 2, l'importo di 400.000. Nel rigo RF43, invece, colonna 1 e 2, tra le variazioni in diminuzione, andrà riportato 350.000.

In presenza di spese di rappresentanza sostenute in periodi di imposta in cui era in vigore la precedente disciplina, nel rigo RF43 andranno indicate anche le variazioni in diminuzione relative ai "quinti" delle spese la cui deduzione è stata rinviata.

Beni di valore non superiore a 50 euro

La circolare, dopo aver ricordato che la Finanziaria ha elevato a 50 euro (rispetto ai precedenti 25,82 euro) il limite del valore unitario dei beni la cui distribuzione gratuita è integralmente deducibile e che il decreto Mef ne ha stabilito l'irrilevanza ai fini della determinazione dell'importo complessivo delle spese di rappresentanza da confrontare con il plafond di deducibilità, sottolinea che tale disposizione si applica esclusivamente ai "beni" e non anche alle spese relative a "servizi".

Inoltre, tali omaggi devono comunque essere effettuati con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e rispondere ai criteri di ragionevolezza e coerenza.

Quando poi l'omaggio è composto da più beni (ad esempio, un cesto natalizio), il limite di 50 euro va riferito al valore complessivo dell'omaggio e non a quello dei singoli beni che lo compongono.

Vitto e alloggio

Ulteriori chiarimenti riguardano le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande (diverse da quelle che costituiscono spese per prestazioni di lavoro) che si configurano come spese di rappresentanza. Esse soggiacciono prima alla limitazione prevista dall'articolo 109, comma 5, del Tuir (deducibilità nei limiti del 75%) e poi vanno sommate alle eventuali altre spese di rappresentanza per l'applicazione della deducibilità entro i limite di congruità.

Esempio tratto dalla circolare

Si consideri l'ipotesi di un'impresa che nell'anno d'imposta 2009 abbia conseguito ricavi ed altri proventi della gestione caratteristica per euro 70.000.000 e abbia sostenuto spese di rappresentanza per euro 400.000, così suddivise:

a) spese per prestazioni alberghiere e per somministrazioni di alimenti e bevande - qualificabili come spese di rappresentanza - pari ad euro 100.000;

b) spese di rappresentanza - diverse dalle precedenti - pari ad euro 300.000. Preliminarmente, le spese di cui al punto a) dovranno essere assoggettate al limite di deducibilità del 75 per cento previsto dall'articolo 109, comma 5, per cui l'importo teoricamente deducibile sarà pari ad euro 75.000 (100.000 x 75%).

Tale importo (75.000) dovrà essere sommato all'importo delle altre spese di rappresentanza (300.000); l'importo complessivo di tali spese, pari a 375.000, dovrà essere confrontato con il plafond di deducibilità previsto dal comma 2 del decreto, pari a euro 350.000.

Ne consegue che l'impresa, nell'anno d'imposta 2009, potrà dedurre spese di rappresentanza per un importo pari al suddetto plafond, mentre l'eccedenza rispetto al totale delle spese sostenute, pari ad euro 50.000 (400.000 - 350.000), dovrà essere ripresa a tassazione mediante una variazione in aumento in dichiarazione dei redditi.

Imprese di nuova costituzione

Trattamento speciale per le imprese di nuova costituzione. Nella fase di *start up*, infatti, di norma accade che vengono sostenuti costi rilevanti prima di conseguire ricavi, con impossibilità quindi di dedurre le spese. Per evitare tale inconveniente, la norma consente la deduzione delle spese di rappresentanza nell'anno di conseguimento dei primi ricavi e in quello successivo. Ciò è possibile

se le medesime spese effettuate nei due periodi sono inferiori al relativo plafond di deducibilità. Sono escluse da tale agevolazione le spese per ospitalità dei clienti in quanto - per espressa previsione normativa - "non costituiscono spese di rappresentanza" e i piccoli omaggi di valore unitario, poiché non soggetti ai limiti quantitativi previsti dal decreto e deducibili per intero nell'esercizio di sostenimento.

Spese di ospitalità

Non sono spese di rappresentanza e quindi sono pienamente deducibili le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti (attuali o potenziali) in occasione di mostre, fiere, visite agli stabilimenti dell'impresa. Per la loro forte connotazione commerciale, in quanto strettamente correlate alla produzione dei ricavi tipici dell'impresa, sono considerate alla stregua dei costi ordinari di produzione e, quindi, non soggette alle limitazioni previste per le spese di rappresentanza.

La circolare precisa che non rientrano in tale previsione le spese di ospitalità sostenute per soggetti diversi dai clienti, quali i fornitori e i giornalisti che partecipano all'evento e gli agenti della stessa impresa, non sussistendo un collegamento diretto tra le spese e il conseguimento di ricavi.

Se la spesa è effettuata in modo indistinto per clienti e altri destinatari (ad esempio, un buffet in occasione di una fiera), la stessa viene considerata di rappresentanza e sottoposta allo specifico regime fiscale.

Attività di controllo

Per consentire all'Amministrazione finanziaria un'efficace attività di controllo, la norma richiede l'assolvimento di determinati oneri documentali.

Relativamente alle spese di ospitalità dei clienti, occorre tenere un'apposita documentazione dalla quale risultino le generalità degli ospiti, durata e luogo dell'evento e la natura dei costi sostenuti. In particolare - specifica la circolare - deve risultare il nesso "tra la spesa sostenuta a favore dei clienti, anche potenziali, e la loro partecipazione all'evento promozionale".

Per le spese di rappresentanza, l'Amministrazione finanziaria può richiedere al contribuente di fornire indicazioni sull'ammontare complessivo delle erogazioni e su quello di ricavi e proventi utilizzati per calcolare la percentuale di deducibilità.

Indetraibilità Iva

La norma dispone che l'Iva sulle spese di rappresentanza è indetraibile. Fanno eccezione quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 25,82 euro.

Se il contribuente, precedentemente all'entrata in vigore del decreto, ha liquidato l'imposta esercitando il diritto alla detrazione su spese per le quali, in base ai nuovi criteri, lo stesso non

spetta più, potrà effettuare il conguaglio della detrazione in sede di dichiarazione annuale Iva, senza sanzioni e interessi.

di

Alessandra Gambadoro

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/party-aziendali-soli-dipendenti-non-sono-spese-rappresentanza>