

MANOVRA ECONOMICA 2008/2009

(aggiornato al 26/3/2009)

NUOVE REGOLE DI CLASSIFICAZIONE E DEDUCIBILITA' DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA NELLE IMPOSTE DIRETTE IN REGIME D'IMPRESA

PREMESSA

Nella **Finanziaria 2008**, con una parziale riscrittura dell'art. 108, c. 2 del TUIR, il legislatore fiscale italiano modifica le regole di deducibilità delle spese di rappresentanza stabilendo che sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento solo se rispondenti ai **requisiti di inerenza e congruità** da stabilirsi con un successivo decreto ministeriale. Il decreto è stato approvato il 19.11.2008 e pubblicato in Gazzetta Ufficiale solo il 15.01.2009, costringendo professionisti, contabili aziendali e redattori dei bilanci a rivedere e riconsiderare i documenti già contabilizzati nel 2008 per stabilirne la deducibilità o meno ai fini fiscali, alla luce della tanto attesa definizione di **"spesa di rappresentanza"** e di conseguente corretta classificazione tra le spese di pubblicità e propaganda oppure tra gli oneri della produzione, delle rimanenti spese non rientranti nella definizione suddetta. La continua e rapida evoluzione delle politiche di marketing delle aziende ha portato ad una sempre più insignificante distinzione tra spese di pubblicità, propaganda e rappresentanza, al punto che anche il legislatore se ne è dovuto rendere conto, al pari della dottrina, della prassi e della giurisprudenza che hanno sempre trovato difficoltà a definire i casi specifici e non sono mai riuscite a formulare delle definizioni convincenti e definitive e soprattutto tra di loro concordanti. Scompare dopo venti anni la norma, nata con evidente intento antielusivo nel 1989, che stabiliva la deducibilità delle spese di rappresentanza nella misura di un terzo da ripartirsi inizialmente in tre e poi in cinque esercizi, inventando una pluriennalità della spesa priva di una logica aziendale e contabile. Con la modifica legislativa del 2008 ne viene ristabilita la totale deducibilità fiscale nel periodo di sostenimento (*al pari di quella civilistica mai negata*), ferma restando la **"ragionevolezza"** del costo sostenuto in funzione dell'obiettivo di generare, anche solo potenzialmente, benefici economici per l'impresa. A prima vista si tratta, quindi, di una semplificazione nell'ottica della libertà delle scelte economiche dei contribuenti da un lato e del contrasto all'elusione dall'altro, anche in relazione alla soppressione, operata con il D.L. 223/2006 del Comitato Consultivo per l'applicazione delle norme antielusive, che aveva il compito di emettere pareri su richiesta dei contribuenti per risolvere, tra le altre, anche le questioni avanzate circa la distinzione tra le spese di rappresentanza e quelle di pubblicità e propaganda.¹

1 E' recente la presa di posizione di Maurizio Leo, Presidente della Commissione bicamerale sull'Anagrafe Tributaria, in relazione alla **retroattività dell'applicazione di norme antielusive** e alla conseguente **tutela del legittimo affidamento del contribuente**, dopo le tre sentenze della Corte di Cassazione a Sezioni Unite del 23.12.2008, in materia proprio di elusione fiscale. La Suprema Corte ha infatti sancito che il contribuente non può trarre indebiti vantaggi fiscali "...dall'utilizzo distorto di strumenti giuridici idonei ad ottenere un risparmio fiscale", a meno che il contribuente non dimostri che sussistono valide ragioni economiche, alternative o concorrenti, di carattere non meramente marginale o teorico, ciò anche se detti strumenti non contrastano con alcuna specifica disposizione, ribadendo, di fatto, il **principio del divieto dell'abuso del diritto** già evidenziato anche in sede comunitaria, ma stabilendone contemporaneamente anche la sua retroattività. Già in tempi non sospetti, quando era solo un collaboratore del Sole 24 Ore, il futuro ministro dell'economia Giulio Tremonti il 23 aprile 1986 rifacendosi al principio espresso dalla Camera dei Lord britannica nel 1936 sul caso DUKE OF WESTMINSTER: **"Nessuno è tenuto a costruire il proprio**

ELEMENTI DISTINTIVI DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA

GRATUITA' – INERENZA (ragionevolezza e coerenza) - CONGRUITA'

Il D.M. 19.11.2008 traccia una specie di percorso obbligato per distinguere le spese di rappresentanza e potergli assegnare la “patente” dell'**inerenza**.

La condizione essenziale primaria perché una spesa possa essere considerata di rappresentanza, è che non preveda corrispondenti prestazioni corrispettive dalla controparte; deve cioè trattarsi di costi sostenuti per l'acquisto di beni o servizi destinati ad essere gratuitamente ceduti. La caratteristica indispensabile di carattere generale individuata dal legislatore è, quindi, la **GRATUITA'**.

Posta questa **condizione iniziale assoluta**, vengono poi individuate ulteriori caratteristiche che, se possedute, rendono la spesa in esame inerente e, conseguentemente, deducibile senza la necessità di ulteriori prove di inerenza a carico del contribuente.

L'**INERENZA** viene ritenuta *ex lege* provata, qualora la spesa di rappresentanza (*considerata tale in quanto erogazione gratuita di beni e servizi*) possieda le seguenti ulteriori caratteristiche:

- ✓ **deve essere effettuata con finalità promozionali o di pubbliche relazioni;**
- ✓ **il suo sostenimento deve rispondere a criteri di RAGIONEVOLEZZA in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa OVVERO essere COERENTE con pratiche commerciali (e per analogia anche usi) di settore (ovviamente solo quello in cui l'impresa si trova ad operare e competere)**
==Per le frasi tra parentesi vedi la relazione illustrativa al D.M.==

Il riconoscimento dell'inerenza è quindi automatico se sono vere le due condizioni suddette, ma ciò non significa che le scelte del contribuente relativamente all'esistenza o meno di questi requisiti, non possano essere oggetto di controlli da parte dei verificatori, che potrebbero porre in discussione l'esistenza dei requisiti stessi e, quindi, l'inerenza e relativa deducibilità delle spese.

In particolare per quanto riguarda il sub-requisito della **ragionevolezza**, che permette l'inerenza, si tratta di stabilire quando una spesa è spropositata rispetto agli obiettivi che il suo sostenimento dovrebbe perseguire; se la spesa è da considerarsi “non ragionevole”, la stessa diventa automaticamente indeducibile, indipendentemente dal fatto che rientri nel limite di congruità rispetto ai ricavi di cui si tratterà più avanti.

Altro sub-requisito è quello della **coerenza** con pratiche commerciali di settore; occorre innanzitutto sottolineare l'infelice formulazione della norma, laddove viene utilizzata la congiunzione “**OVVERO**”, dando adito a diverse interpretazioni legate al doppio significato della stessa. La sua originaria natura linguistica è di **congiunzione disgiuntiva** (sinonimo di “**oppure**”), ma è oggi ampiamente utilizzata come **congiunzione esplicativa** (quale abbreviazione dell'ormai desueto “**overosia**”, rafforzativo di “**ossia**”). Così non si comprende se la coerenza debba essere valutata solo qualora sia già stata assodata la ragionevolezza, nel senso che debbano coesistere entrambe le condizioni, oppure in luogo di essa, come scelta equivalente o alternativa o ancora come ulteriore specificazione del concetto di ragionevolezza, nel senso che se nello

“fienile in modo che il Fisco vi entri con il forcone più grosso”, sottolineava che lo sviluppo delle prassi elusive era favorito “paradossalmente” proprio dalla struttura analitica e tassonomica della normativa fiscale, in quanto secondo il Tremonti di allora “*c'è una connessione sistematica tra le opportunità di elusione e le formule normative dettagliate*”. Non sembra però che questo pensiero influenzi più di tanto gli attuali redattori di decreti e circolari ministeriali.

www.commercialistatelematico.com

2

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

specifico settore lo fanno tutti, allora è da considerarsi ragionevole la spesa sostenuta.

Un aiuto, anche se non risolutivo, ci arriva dalla relazione illustrativa al decreto dove l'estensore ministeriale aggiunge alla frase del legislatore la parola "**comunque**" (*avverbio = in ogni caso*) scrivendo "**.....ovvero comunque coerente con gli usi e le pratiche commerciali del settore in cui l'impresa si trova ad operare e competere**".

Così scritto leggiamo che, anche se **ragionevole**, la spesa sostenuta deve essere in ogni caso **coerente**, altrimenti non è **inerente** (*ma se l'intenzione del legislatore fosse stata veramente questa, perché non ha usato la congiunzione aggiuntiva "ed" anziché "ovvero"?*).

Ci si chiede, a questo punto, perché non si debba considerare inerente una spesa che, ancorché inusuale per il settore di appartenenza, sia ragionevole come importo e faccia prevedere presumibili ritorni commerciali.

Si prenda il caso della distribuzione gratuita di gadgets di un certo valore con il nome dell'azienda ai partecipanti di una gara di rally automobilistico: si può considerare coerente per un rivenditore di ricambi auto o un agente assicurativo di polizze RCA, ma forse non lo è più di tanto per un centro di elaborazioni dati contabili o un outlet di abbigliamento intimo femminile.

La relazione al decreto ministeriale specifica che proprio il riscontro agli elementi funzionali garantisce il collegamento delle spese di rappresentanza all'attività d'impresa e permette di differenziarle da altre non inerenti, ancorché gratuite, ma non finalizzate a generare benefici economici, quali ad esempio le **erogazioni ai soci o ai loro familiari, l'autoconsumo, le liberalità a dipendenti o collaboratori**, alle quali la disciplina fiscale del reddito d'impresa riserva opportunamente altri trattamenti.

Per quanto riguarda il terzo requisito previsto dal novellato comma 2 dell'art. 108 del TUIR e cioè quello della **CONGRUITA'** della spesa, il D.M. 19.11.2008 prevede che le spese di rappresentanza, una volta riconosciuta la loro inerente, sono deducibili nel rispetto di precisi limiti percentuali per scaglioni di ricavi e proventi.

Il parametro di riferimento è dato dalla somma dei ricavi di vendita (**A1**) con gli altri ricavi e proventi (**A5**) della gestione caratteristica e internazionale dell'impresa (*escludendo da quest'ultima voce eventuali proventi non correlati all'attività tipica*), mentre per le società finanziarie e le holding industriali e commerciali saranno rilevanti anche le voci C15 e C16 (*dividendi e plusvalenze*).

Il D.M. opera un esplicito riferimento ai **ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi** del medesimo periodo d'imposta, si pone perciò il legittimo dubbio se nella determinazione del parametro di riferimento si debba tener conto anche del valore normale dei beni tipici dell'attività assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio d'impresa, previsti dal c. 2 dell'art. 85 del TUIR, ovvero ci si debba attenere ai soli valori risultanti dal Conto Economico, come previsto nella normativa sul riporto perdite nelle fusioni di cui al c. 7 dell'art. 172 del TUIR, espressamente richiamato per analogia dalla relazione illustrativa del decreto.

La deducibilità (e conseguente congruità ex lege) delle spese di rappresentanza, dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2007 è calcolata, nel suo limite massimo, applicando ai ricavi e proventi come sopra determinati le seguenti percentuali per scaglioni, per cui non saranno deducibili i costi sostenuti in eccedenza al plafond così determinato:

| Ricavi Euro | Spese deducibili |
|-----------------------------------|--|
| Fino a 10.000.000 | 1,3% sull'importo dei ricavi |
| Da 10.000.001 a 50.000.000 | € 130.000 + 0,5% sull'eccedenza rispetto a 10.000.000 |
| Oltre 50.000.000 | € 330.000 + 0,1% sull'eccedenza rispetto a 50.000.000 |

Viene, inoltre, stabilito uno specifico criterio di deducibilità delle spese di rappresentanza per le **IMPRESE DI NUOVA COSTITUZIONE** che, in fase di start up, non possedendo ricavi tipici (la norma parla solo di ricavi e non anche di altri proventi, per cui dovrebbero essere considerati solo quelli iscrivibili nella voce A1 del Conto Economico) non potrebbero dedurre alcunché (o, al limite, dedurre solo in funzione degli altri ricavi di cui alla voce A5 del Conto Economico).

I limiti considerati congrui e stabiliti per imprese in normale funzionamento, infatti, potrebbero non esserlo quando un'impresa si organizza per iniziare l'attività e sostiene ingenti costi investendo nell'immagine dell'azienda, con ricavi tipici ancora inesistenti.

Per dette imprese le spese di rappresentanza **sostenute nei periodi di imposta anteriori** a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, possono essere portate in deduzione dal **reddito dello stesso periodo e di quello successivo** se e nella misura in cui le spese sostenute in tali periodi siano inferiori a quelle deducibili secondo le regole ordinarie.

Se, ad esempio, un'impresa si è costituita nel 2008 e ha sostenuto solo costi di start up fino al 2010 conseguendo i primi ricavi soltanto nel 2011, le spese di rappresentanza eventualmente sostenute negli anni 2008, 2009 e 2010 andranno a sommarsi a quelle del 2011 e cumulativamente dovranno essere raffrontate ai ricavi dello stesso anno. Eventuali eccedenze di spesa che non trovassero capienza nei primi due anni di conseguimento dei ricavi, sono da considerarsi inevitabilmente perse.

Restano comunque deducibili nell'esercizio 2008 e nei successivi le quote delle spese di rappresentanza (ripartizione in cinque esercizi di un terzo della spesa) sostenute nel 2007 o in esercizi precedenti, la cui deducibilità è stata rinviata in applicazione della previgente normativa.

INDIVIDUAZIONE ESEMPLIFICATIVA DI ALCUNE SPESE DI RAPPRESENTANZA

Il Decreto Ministeriale individua alcune fattispecie, già sottoposte in passato al parere del Comitato Consultivo, alle quali (*anche per future esigenze di controllo*) il legislatore ha ritenuto di dover dare distinto rilievo. Queste ipotesi di spesa vengono qualificate **“di rappresentanza” ex lege, nonostante la presenza evidente di elementi di intrattenimento** che però non gli fanno perdere il requisito dell'inerenza e risultano, quindi, deducibili nel rispetto dei limiti indicati nel precedente paragrafo.

L'elenco è assolutamente esemplificativo e non esaustivo:

- le 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;
- 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 i beni e i servizi prodotti dall'impresa;
- 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 precedentemente indicati.

DEDUCIBILITA' DEGLI OMAGGI DI MODICO VALORE

Secondo la previgente normativa, le **spese di rappresentanza riferite a beni distribuiti gratuitamente (omaggi)**, anche recanti emblemi, denominazioni o altri riferimenti atti a distinguerli come prodotti dell'impresa, di valore unitario **non eccedente euro 25,82**, non subivano la limitazione di deducibilità di un terzo in cinque anni ed erano, pertanto, interamente deducibili.

Il novellato comma 2 dell'art. 108 del TUIR, con decorrenza dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2007, considera spese di rappresentanza **comunque deducibili** i beni distribuiti gratuitamente di valore unitario **non superiore a euro 50** e, conseguentemente non li assoggetta al controllo dell'inerenza e **non concorrono alla formazione dell'importo da confrontare con il plafond di deducibilità calcolato sui ricavi**.

Il fatto di non concorrere al limite di deducibilità previsto per le spese di rappresentanza, rende necessaria una separata contabilizzazione degli omaggi inferiori ad euro 50 dalle altre spese di rappresentanza, anche allo scopo di ottemperare più facilmente alle possibili richieste degli uffici previste dal comma 6 dell'articolo unico del D.M. 19.11.2008.

E' necessario sottolineare la mancata correlazione del nuovo comma 2 dell'art 108 del TUIR con la lettera h) dell'art. 19 bis1 del DPR 633/72 dove, relativamente all'Imposta sul Valore Aggiunto, la stessa, in deroga alla **regola generale di indetraibilità totale IVA per le spese di rappresentanza**, risulta detraibile per gli omaggi di importo non superiore ad euro 25,82 (*la disposizione fa ancora riferimento alle cinquantamila lire*).

Ciò comporta che, ai fini delle imposte dirette, per valutare se viene o meno superato l'importo di € 50,00 occorre sommare all'imponibile anche l'IVA non detraibile se lo stesso supera € 25,82.

Si ricorda, inoltre, che il valore dell'omaggio (*sia ai fini IVA che delle imposte dirette*), nel caso di composizioni (*ad esempio cesti o confezioni natalizie*) non è quello dei singoli beni che le compongono, ma **quello dell'intera composizione compreso il contenitore anche se acquistati singolarmente!**

SPESE SOSTENUTE PER “OSPITALITA' CLIENTI” E DALL'IMPREDITORE INDIVIDUALE IN FIERA

Il D.M. 19.11.2008 al comma 5 del suo unico articolo, individua alcune spese che, pur possedendo il carattere della gratuità e dell'inerenza, **NON SONO CONSIDERATE ex lege SPESE DI RAPPRESENTANZA** e, pertanto, **non concorrono alla formazione dell'importo da confrontare con il plafond di deducibilità calcolato sui ricavi**.

Si tratta delle cosiddette spese sostenute per “**OSPITALITÀ CLIENTI**” relative a **vitto, viaggio e alloggio**, che perciò risultano interamente deducibili fino al 31.12.2008 e con la limitazione al 75% dal 2009 per le sole spese di vitto e alloggio, ma **solo qualora siano state sostenute nelle seguenti situazioni:**

- 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 o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa;
- per ospitare **CLIENTI**, anche potenziali, sostenute nell'ambito di iniziative finalizzate alla **promozione di specifiche manifestazioni espositive** o altri eventi simili da parte di imprese **la cui attività caratteristica consiste nell'organizzazione di manifestazioni fieristiche** e altri eventi simili.

E' una disposizione, questa, che vuole dare all'interprete una certezza di trattamento a spese che sono state oggetto in passato di molteplici pronunce di prassi, sia dell'amministrazione finanziaria sia del Comitato Consultivo, a causa dei numerosi dubbi interpretativi che generavano in sede di applicazione della normativa, sulla scelta se classificarle tra le spese di rappresentanza o quelle di pubblicità e propaganda.

La scelta adottata dal legislatore è ora quella di ricomprenderle, di fatto, tra le spese di pubblicità e propaganda, ancorché un po' anomale, tanto che alcuni autori le hanno già rinominate “**spese di rappresentanza rafforzate**” anche per i maggiori oneri documentali necessari per comprovarne la natura, di cui diremo più avanti.

Il dubbio che nasce dalla lettura di questa norma, pur nella precisione delle indicazioni del legislatore in merito all'**aspetto soggettivo**, è che, essendo menzionati solo e soltanto i clienti (anche potenziali), non dovrebbe essere applicabile qualora fossero ospitati soggetti diversi; si pensi a fornitori importanti o strategici, piuttosto che affiliati in franchising o agenti di commercio, che sostituiscono il contatto diretto con il cliente finale.

In questi casi ci si colloca tra le spese di rappresentanza con il suo limite di deducibilità legato ai ricavi o ci si trova di fronte a normali costi di gestione?

Da una lettura letterale e complessiva della norma, considerata la gratuità per l'ospitato, l'inerenza che non può essere negata in presenza di costi ragionevoli e trattandosi senza dubbio di spese coerenti con le pratiche commerciali di settore, non si può che propendere prudentemente per la classificazione tra le spese di rappresentanza, con i limiti che ciò comporta in sede di deducibilità, con un dubbio in più nel caso in cui ospitati siano gli agenti di commercio, visto il loro ruolo intermedio tra l'azienda e il cliente che, di fatto, si può dire un qualche modo rappresentano.

Una precisazione è doverosa anche con riguardo all'**aspetto oggettivo dell'evento**, per cui, pure se gli ospitati sono clienti, la regola non si applica qualora l'evento non sia tra quelli indicati dalla norma (mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili) quali, ad esempio, viaggi di tipo turistico o ricorrenze aziendali, dovendo in questi casi classificare i costi sostenuti tra le spese di rappresentanza.

Allo stesso trattamento fiscale previsto per le spese per "ospitalità clienti" il legislatore fiscale assoggetta anche i **COSTI SOSTENUTI DALL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE** per viaggio, vitto e alloggio **quando partecipa a mostre, fiere ed altri eventi simili** in cui sono esposti o promossi i beni o servizi oggetto dell'attività dell'impresa stessa o attinenti all'attività medesima. Viene, pertanto, attribuita anche a questi costi la natura di spese di pubblicità e propaganda, che **non concorrono alla formazione dell'importo da confrontare con il plafond di deducibilità calcolato sui ricavi** e che perciò risultano interamente deducibili fino al 31.12.2008 e con la limitazione al 75% dal 2009 per le sole spese di vitto e alloggio.

La relazione illustrativa al decreto precisa, inoltre, che la previsione legislativa assume portata effettiva solo per le spese della indicata natura (viaggio, vitto, alloggio), essendo evidente che le spese sostenute, ad esempio, per l'affitto e l'allestimento degli stand o il trasporto dei prodotti da esporre, restano deducibili come normali spese di gestione in base alle regole generali.

Il trattamento di favore che il legislatore fiscale ha riservato alle spese per "ospitalità clienti" e a quelle sostenute dall'imprenditore individuale che si reca in fiera, comporta, ai sensi del decreto ministeriale, che la piena deducibilità debba essere comunque supportata e subordinata alla **tenuta di un'apposita documentazione**, dalla quale risultino, anche:

- **le generalità dei soggetti ospitati;**
- **la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione;**
- **la natura dei costi sostenuti.**

Con il penultimo comma, il sesto, dell'articolo unico del D.M. 19.11.2008, viene stabilito che gli organi di controllo possono invitare i contribuenti a fornire indicazione, per ciascuna delle fattispecie che vengono identificate come spese di rappresentanza, dell'ammontare complessivo, distinto per natura, delle erogazioni effettuate nel periodo d'imposta e dell'ammontare dei ricavi e dei proventi della gestione caratteristica che vengono assunti come base di calcolo della percentuale di deducibilità.

Detto invito potrà riguardare anche l'ammontare complessivo delle spese sostenute per gli omaggi di modico valore (< ad € 50,00) e quello relativo alle spese per "ospitalità clienti" e per quelle dell'imprenditore individuale che partecipa a fiere, mostre ed eventi simili.

Questa previsione di controllo a mezzo questionario, ha sostituito, nella stesura finale del decreto, l'originaria previsione di dover indicare in appositi prospetti del modello UNICO, una dettagliata rendicontazione delle spese oltre ad evidenziare i parametri per il calcolo del limite di deducibilità. Non ci sarà, quindi, questo paventato obbligo generalizzato per tutti i contribuenti, ma sarà sufficiente conservare la documentazione da esibire a richiesta degli organi verificatori. E' comunque consigliabile conservare tutti i documenti relativi a spese di rappresentanza, omaggi, vitto, viaggio e alloggio, **che si avrà avuto l'accortezza contabile di registrare in conti analitici separati per categoria di spesa**, come identificate nel riepilogo.

RIEPILOGO

A decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2007, la normativa sulle spese di pubblicità, propaganda e rappresentanza ai fini delle imposte dirette, codificata nel comma 2 dell'art. 108 del TUIR e dettagliata con il D.M. 19.11.2008, prevede una classificazione suddivisa in **tre macro categorie** di cui una ulteriormente suddivisa:

- | | | |
|----------|---|---|
| 1 | <u>SPESE DI RAPPRESENTANZA</u> | (ART. 108, C. 2, 2° periodo) (D.M. art. 1, c. 1-2-3) |
| 2 | <u>OMAGGI INFERIORI AD € 50,00</u> | (ART. 108, C. 2, 3° periodo) (D.M. art. 1, c. 4) |
| 3 | <u>PUBBLICITA'-PROPAGANDA</u> | (ART. 108, C. 2, 1° periodo) “OSPITALITA' CLIENTI” E IMPRENDITORE IN FIERA (D.M. ART. 1, C. 5) |

Ricordando al lettore la TOTALE INDETRAIBILITA' DELL'IVA SULLE SPESE DI RAPPRESENTANZA, per la detraibilità ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto e la limitazione nella deducibilità ai fini delle imposte dirette, relativamente alle sole spese alberghiere e di ristorazione, si invita a consultare la dispensa n. 4

Giuseppe Zambon
6 Aprile 2009