

## Circolare informativa n.7 del 06 Febbraio 2009

### **SPESE DI RAPPRESENTANZA - VARATO IL DECRETO ATTUATIVO E REGOLE OPERATIVE GIÀ DAL 2008**

Con il D.M. 11 novembre 2008, peraltro diffuso solo a gennaio 2009, sono state finalmente disegnate le regole per stabilire quando una spesa è da classificare come di rappresentanza o no.

È opportuno precisare subito che le nuove regole di deducibilità abbandonano i criteri noti nel passato e, così, non sarà più necessario procedere alla deduzione per quinti della quota deducibile di tali spese, fissata in un terzo dell'ammontare complessivo.

L'approccio che emerge dal decreto è relativamente semplice: quando una spesa è classificabile come di rappresentanza la sua deducibilità è tendenzialmente integrale, salvo non superare dati *plafond* massimi, che vedremo tra breve. Occorre comunque ricordare che dette spese, per essere considerate "di rappresentanza", richiedono che siano soddisfatti determinati requisiti: in assenza di questi, la spesa deve considerarsi non inerente e quindi completamente indeducibile.

Altro sforzo che fa il decreto è quello di individuare in modo sufficientemente analitico le diverse tipizzazioni delle spese che rientrano o meno tra quelle di rappresentanza, con quanto ne consegue in termini di deducibilità, piena o limitata.

Per rendere la trattazione il più possibile schematica ed operativa, procederemo come segue:

- individuazione della differenza tra spese di rappresentanza, che potrebbero essere parzialmente deducibili, e spese promozionali, integralmente deducibili;
- individuazione delle spese che non sono qualificate come di rappresentanza, e volendo nemmeno promozionali (ma questo, alla fine, non è rilevante), e che il D.M. rende comunque integralmente deducibili;
- individuazione delle spese definite di rappresentanza, come detto deducibili in modo potenzialmente parziale.

Si completerà poi il quadro con un insieme di esempi.

Ricordiamo che la distribuzione gratuita di beni di modico valore, cioè gli omaggi di costo non superiore a € 50, ammette la deduzione integrale del costo, ed è caso trattato in una precedente circolare.

#### **Differenza tra spese di rappresentanza e spese promozionali**

Una spesa è di rappresentanza quando il suo beneficiario è un soggetto dal quale non ci si attende una specifica controprestazione, ma solo una reazione potenziale ed eventuale. Il caso è evidentemente ben diverso dalle spese promozionali, alla base delle quali c'è un contratto che implica che il destinatario della spesa si obbliga a un ben determinato comportamento. In breve, ci si riferisce alle spese di pubblicità e sponsorizzazione che, in particolare, possono avere queste caratteristiche:

⇒ **pubblicità**: l'imprenditore si rivolge a un soggetto che, professionalmente, esercita l'attività di pubblicitario, perché diffonda il nome dell'azienda, il suo marchio o un prodotto e così via, evidentemente dietro corrispettivo; l'azione pubblicitaria è visibile in modo diffuso, cioè, e ad esempio, mediante passaggi in televisione, sui giornali, cartellonistica eccetera;

⇒ **sponsorizzazione**: il destinatario della spesa, che non è un professionista della pubblicità, si impegna a diffondere i segni distintivi dell'azienda in un contesto ben determinato; si pensi alla sponsorizzazione della squadra di calcio: la visibilità dello *sponsor* tendenzialmente si limita al momento della celebrazione dell'evento sportivo.

Sia pubblicità che sponsorizzazione sono, quindi, contratti caratterizzati da un sinallagma, cioè una prestazione e una controprestazione, dal che, rispettati i generali requisiti di inerenza, la deduzione del costo da parte di chi lo sostiene non va posta in discussione, così come è detraibile l'Iva addebitata in fattura.

Ben diverso è il caso, sempre ad esempio, dell'organizzazione di un evento ludico, a cui l'impresa organizzatrice invita anche estranei, nella speranza che possano diventare suoi clienti. Questi beneficiano dell'erogazione (mangiano, bevono e forse si divertono), e potrebbero diventare clienti dell'organizzatore, ma ciò non è detto. In tal senso la controprestazione è solo eventuale e potenziale. In ogni caso, secondo il decreto, una spesa di rappresentanza deve avere alla base una finalità promozionale, nel senso sopradetto, o comunque di pubbliche relazioni, oltre che essere ragionevole quanto a importo e rientrare nelle pratiche commerciali proprie del settore di appartenenza dell'impresa, e questi ultimi sono i generali requisiti di inerenza che il D.M. pone a base della spesa di rappresentanza.

### Spese integralmente deducibili

Il D.M., opportunamente, individua un gruppo di spese che non qualifica di rappresentanza, il che implica la piena deducibilità ai fini delle imposte sui redditi (se di vitto e alloggio dal 2009 tali spese scontano la deducibilità limitata al 75% come si dirà oltre) e la totale detraibilità dell'Iva addebitata in fattura. Queste spese, che si configurano in quelle di **viaggio, vitto e alloggio**, si caratterizzano per il fatto che loro **destinatari** devono essere **i soli clienti, effettivi o potenziali**, e devono essere sostenute in contesti ben precisi, vale a dire:

- per l'ospitalità a clienti in occasione di mostre, fiere, esposizioni e simili, e a condizione che in tali manifestazioni siano esposti i beni o i servizi prodotti dall'impresa;
- in occasione di visite dei clienti a sedi, stabilimenti, o unità produttive dell'impresa.

Quindi il D.M., molto opportunamente, ha avuto un occhio di riguardo per tutte le iniziative che vedono coinvolti i clienti dell'azienda, si ripete attuali o potenziali e, quindi, si ritiene, andando a risolvere favorevolmente una delle situazioni che, con maggior frequenza, si possono incontrare nella realtà operativa. A fronte della deducibilità totale di queste spese, il D.M. prevede un certo rigore negli obblighi documentali. Si richiede, infatti, un'apposita documentazione, dalla quale risultino:

- ✓ le generalità dei soggetti ospitati;
- ✓ la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione, obbligo che si correla sembra al solo caso delle mostre, fiere etc;
- ✓ la natura dei costi sostenuti.

Al di là della norma puntuale, crediamo sia opportuno che l'azienda si doti di un'apposita procedura di supporto contabile, anche nel caso in cui i clienti siano stati ospitati per una visita all'azienda.

### Spese a deducibilità potenzialmente limitata

Il D.M. tipizza alcuni casi di spese di rappresentanza, e cioè:

- ❖ i **viaggi turistici**, nel corso dei quali si deve però porre in essere una concreta e significativa attività promozionale dei prodotti dell'impresa;
- ❖ il gruppo delle spese per **feste, ricevimenti ed altri eventi di intrattenimento**, che si suddividono ulteriormente in eventi organizzati in occasione di:
  - ricorrenze aziendali, festività nazionali o religiose;
  - inaugurazione di sedi, uffici, stabilimenti dell'impresa;
  - mostre fiere e simili se in tali manifestazioni sono esposti i beni e servizi prodotti dall'impresa;

- ❖ una **categoria residuale**, nella quale genericamente sono ricomprese tutte le spese per beni e servizi erogati gratuitamente, a condizione che la spesa abbia quelle finalità promozionali, di pubbliche relazioni etc di cui si è detto prima (c.d. *requisiti generali di inerenza*).

In relazione a queste ipotesi, non sono specificati i destinatari delle spese. Riteniamo che, nel caso dei viaggi turistici, stante le caratteristiche richieste, la logica sia senz'altro nel senso di individuare i clienti dell'impresa. Nelle altre ipotesi e, in particolare, nella categoria residuale, potrebbero rientrare i fornitori dell'azienda.

Le spese che rientrano in questo gruppo sono deducibili nei limiti di una data percentuale dei ricavi tipici dell'azienda e, per la precisione:

- ⇒ 1,3% dei ricavi fino a € 10.000.000
- ⇒ un ulteriore 0,5% dei ricavi per la parte eccedente e fino a € 50 milioni;
- ⇒ un ulteriore 0,1% dei ricavi per la parte eccedente, senza ulteriore limitazione.

Quindi, un'azienda che ha un fatturato di € 5.000.000 potrà dedurre integralmente spese di rappresentanza fino a un massimo di € 65.000. Questa deduzione non è intralciata dal sostenimento delle spese integralmente deducibili trattate nel secondo paragrafo, che quindi si sommano a queste, né dal valore dei beni distribuiti gratuitamente quando di importo inferiore a € 50 (c.d. *omaggi*).

Queste spese, qualificate di rappresentanza, soffrono peraltro dell'indetraibilità dell'Iva addebitata in fattura, poiché questa è la regola che si rinviene nel DPR n.633/72.

Riepilogando, occorre ricordare il diverso trattamento dirette/Iva:

- ai fini delle imposte dirette tali spese sono deducibili (seppur con limiti di ammontare);
- l'Iva relativa a dette spese è indetraibile.

Proponiamo di seguito alcuni esempi.

#### ESEMPIO 1

La società Alfa produce programmi per la tenuta della contabilità, ed eroga un contributo di € 5.000 per un convegno organizzato dal locale Ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili. La società chiede e ottiene di esporre uno striscione al banco dei relatori e di presenziare all'evento con suoi addetti che pubblicizzano i programmi, con dimostrazioni e distribuzione di *brochure*. La spesa, di sponsorizzazione, è integralmente deducibile.

#### ESEMPIO 2

La società Alfa va ad esporre i propri prodotti alla fiera di Amburgo, mandando l'invito a due propri clienti, e accordandosi che pagherà loro l'albergo. La spesa sostenuta per l'alloggio di questi clienti è integralmente deducibile.

In margine a tale evento viene organizzata una festa a cui sono invitati sia i clienti sia altri soggetti comunque in rapporti con Beta. Le spese relative a questo specifico evento sono di rappresentanza, e quindi deducibili nei limiti di cui diremo più avanti.

**Attenzione** - La spesa per l'ospitalità dei clienti, per non subire contestazioni in sede di verifica, dovrà essere supportata non solo dalle pezze giustificative specifiche, ma anche, si consiglia, da un prospetto creato *ad hoc*, dal quale risulti che:

- gli ospiti erano Bruno Held e Saul Panzer (il che, con ogni probabilità, risulta già dal documento rilasciato dall'albergo);
- l'ospitalità era concomitante con la fiera di Amburgo tenutasi dal 6 al 9 marzo 2009;
- la spesa riguardava il solo alloggio.

### ESEMPIO 3

La società Alfa, in occasione del lancio di un nuovo prodotto, invita presso la sede aziendale i clienti che, in quanto suoi distributori, con ogni probabilità lo acquisteranno per collocarlo sui mercati di appartenenza. Se Alfa paga ai clienti il viaggio, i pernottamenti e i pasti, queste sono spese integralmente deducibili.

Soprattutto in relazione al secondo caso, ma non solo, si pone un dubbio: è evidente che, durante il soggiorno e, in particolare, durante i pasti, i clienti saranno accompagnati da rappresentanti della società, ad esempio uno o più amministratori. Non risulta chiaro se la spesa del pasto riferibile agli amministratori possa essere trattata alla stessa stregua di quella riferibile ai clienti ospitati, o debba essere trattata diversamente e, segnatamente, come spesa di trasferta, con le conseguenze del caso. Visto che le spese integralmente deducibili sono individuate dal decreto come spese **“sostenute per ospitare clienti”**, sembrerebbe logico non dover procedere ad alcuna differenziazione tra la spesa riferibile agli amministratori che accompagnano gli ospiti, e la spesa riferibile agli ospiti, ma una conferma in tal senso è necessaria.

### ESEMPIO 4

La società Alfa riceve un proprio fornitore che, per evidenti motivi di pubbliche relazioni, è ospitato quanto a alloggio e vitto nel periodo in cui visita l'azienda. Questo tipo di spesa non è tra quelle integralmente deducibili viste al paragrafo 2 e si ritiene vada inquadrata nella categoria residuale del paragrafo 3 punto 3. Si cumulerà, quindi, alle altre spese della medesima natura, soffrendo di un eventuale limite alla deducibilità, dato dal *plafond* calcolato sui ricavi.

### ESEMPIO 5

Gli amministratori della società Alfa si recano all'estero a far visita a un proprio cliente, sostenendo spese di viaggio, vitto e alloggio. In questo caso siamo al di fuori delle ipotesi disciplinate dal D.M., e i costi dovranno essere ricondotti alla casistica delle spese di trasferta.

È opportuno osservare che, nelle ipotesi esaminate in precedenza (tranne nel caso di cui all'esempio 5), ogni qual volta si fa riferimento alle spese di vitto e alloggio, è necessario considerare che, dal 1° gennaio 2009, queste si rendono deducibili ai fini delle imposte sui redditi nella misura del 75%, ferma restando l'integrale detraibilità della relativa Iva (quest'ultima a partire già dal 1° settembre 2008).

A oggi, non si hanno indicazioni ufficiali su come risolvere il concorso tra il limite di deducibilità di queste spese, e il *plafond* di deducibilità da calcolare quando queste spese si qualificano come di rappresentanza.

Valga il seguente esempio:

- spese di rappresentanza costituite solo da spese di vitto e alloggio sostenute per l'ospitalità ai fornitori dell'azienda in occasione dell'inaugurazione della nuova sede: € 30.000;
- ricavi: € 2.000.000;
- *plafond* di deducibilità: € 2.000.000 x 1.3% = € 26.000.

#### Ipotesi 1

La riduzione al 75% si applica dopo il confronto con il *plafond* di deducibilità:

Plafond € 26.000 → importo deducibile prima della riduzione;

Importo effettivamente deducibile: € 26.000 x 75% = € 19.500

#### Ipotesi 2

La riduzione al 75% si applica prima del confronto con il *plafond* di deducibilità:

€ 30.000 x 75% = € 22.500;

poiché l'importo così ottenuto è inferiore al *plafond* di deducibilità - € 26.000 - si renderanno deducibili spese di rappresentanza per € 22.500, con un certo vantaggio rispetto alla 1° ipotesi.

Tenendo conto di quanto detto dalla Circolare n.53/E/08 per una situazione non dissimile, si ritiene sia corretta la seconda ipotesi prospettata.

Un'ultima osservazione riguarda le articolazioni contabili che possono rendersi necessarie per gestire efficacemente le diverse ipotesi di spese che abbiamo esaminato nell'informativa.

Infatti possiamo avere:

- ⇒ spese promozionali, quali pubblicità, sponsorizzazioni, e altre spese non definite di rappresentanza e che non soffrono di alcuna limitazione in termini di deducibilità (ad esempio spese di viaggio sostenute per clienti in visita all'azienda);
- ⇒ altre spese non definite di rappresentanza e che soffrono di limitazioni in termini di deducibilità (ad esempio spese di vitto e alloggio sostenute per clienti in visita all'azienda: deducibili al 75% senza *plafond*);
- ⇒ spese di rappresentanza che soffrono della limitazione di deducibilità nei limiti del *plafond*, senza ulteriori limitazioni specifiche (spesa specifica per l'organizzazione di un concerto in occasione di una fiera in cui sono esposti i prodotti dell'azienda);
- ⇒ spese di rappresentanza che soffrono di limitazioni sia a causa del *plafond*, sia per indeducibilità specifica (vitto e alloggio per ospitare fornitori);
- ⇒ spese diverse dalle precedenti, che non sono deducibili grazie ad altre norme specifiche del Tuir, e che quindi si rendono integralmente indeducibili.
- ⇒ spese per omaggi di importo inferiore ad € 50.

La gestione di queste diverse tipologie di spese implica il varo di una specifica procedura contabile. Un esempio è riportato nell'informativa che segue.

#### **LA RAPPRESENTAZIONE CONTABILE DI OMAGGI, SPESE DI RAPPRESENTANZA E SPESE PROMOZIONALI IN VIGORE DAL 2009**

Le modifiche normative intervenute nel corso del 2008 – tanto ai fini Iva quanto ai fini redditi - con riferimento alle seguenti tipologie di spese:

- ✓ di vitto e alloggio;
- ✓ di viaggio;
- ✓ omaggi di valore inferiore a €50;
- ✓ di rappresentanza (diverse dalle precedenti);
- ✓ non di rappresentanza;
- ✓ promozionali;

obbligheranno le imprese ad effettuare una separata indicazione in bilancio delle stesse, al fine di poterne gestire correttamente il trattamento fiscale.

Rinviando l'esame delle novità alla relativa informativa contenuta nella presente circolare, con il presente contributo andremo ad esaminare in concreto la rappresentazione contabile delle differenti tipologie di spesa a cui corrisponde uno specifico trattamento ai fini fiscali.

È possibile individuare ben 7 categorie di spesa che dovranno trovare una distinta collocazione nel bilancio delle imprese.

Si tratta di:

1. omaggi di valore inferiore a €50;
2. spese di rappresentanza con tetto di deducibilità e con limitazione al 75%;
3. spese di rappresentanza con tetto di deducibilità senza la limitazione al 75%;
4. spese di rappresentanza senza tetto di deducibilità e con limitazione al 75%;
5. spese di rappresentanza interamente deducibili;
6. spese non di rappresentanza (interamente indeducibili);
7. spese di natura promozionale (pubblicità e sponsorizzazioni).

Procediamo ora all'esame delle singole fattispecie elencate in precedenza.

#### **Beni gratuitamente devolvibili (omaggi)**

Al fine di comprendere il trattamento delle cessioni gratuite di beni è bene distinguere due differenti

situazioni.

#### CASO 1

##### **I beni ceduti gratuitamente non sono prodotti, né normalmente commercializzati dall'impresa**

A norma dell'art.19-*bis*1, co.1, lett.h), per i beni che costituiscono spese di rappresentanza di costo unitario superiore ad €25,82 è posto il divieto oggettivo alla detrazione.

Pertanto, dal combinato disposto dagli artt.2 e 19-*bis*1:

- ✓ per i beni di costo unitario superiore ad €25,82 è prevista l'indetraibilità della relativa imposta, e la successiva cessione gratuita risulta essere non soggetta ad Iva;
- ✓ per i beni di costo unitario non superiore ad €25,82 è prevista la detraibilità della relativa imposta, e la successiva cessione gratuita non è soggetta ad Iva.

#### CASO 2

##### **I beni ceduti gratuitamente sono prodotti o normalmente commercializzati dall'impresa**

Dal momento che all'acquisto/produzione di tali beni non si è in grado di stabilire la loro esatta destinazione, è ammessa la detrazione dell'imposta, ma la successiva cessione gratuita deve essere assoggettata ad Iva indipendentemente dal valore.

Diversamente, in caso di sostituzione di beni in garanzia prevista contrattualmente, non si configura una delle ipotesi sopra riportate, bensì l'operazione non concorre a formare la base imponibile ai sensi dell'art.13.

#### La disciplina degli omaggi ai fini Iva

CEDENTE	TIPO OPERAZIONE	RIFLESSI IVA	
		DETRAZIONE IMPOSTA	TIPO CESSIONE
Impresa che non produce o commercializza il bene ceduto	Valore bene > 25,82	No	Non soggetta Iva
	Valore bene <= 25,82	Si	
Impresa che produce o commercializza il bene ceduto	Valore bene <=> 25,82	Si	Soggetta Iva
Professionista	Valore bene > 25,82	No	Non soggetta Iva
	Valore bene <= 25,82	Si	

L'art.18, co.3, prevede la **non obbligatorietà della rivalsa dell'imposta** sul destinatario dei beni per le cessioni gratuite di beni soggette ad Iva. Pertanto, qualora l'operazione sia soggetta ad Iva, e qualora il cedente non intenda addebitare l'Iva al cessionario mediante fattura ordinaria, è possibile l'**emissione dell'autofattura** da parte del cedente, con le seguenti caratteristiche:

- ✓ **intestazione a se stessi**, con l'indicazione "autofattura per cessioni gratuite";
- ✓ **unico esemplare** per ogni cessione, ovvero mensilmente per tutte le cessioni gratuite del mese, purché supportate da documento di trasporto;
- ✓ **medesima numerazione delle fatture di vendita**.

L'autofattura sarà quindi **registrata nel registro delle vendite**.

Alternativa concessa è l'annotazione nel registro degli omaggi.

##### ▶ **La disciplina ai fini delle imposte dirette**

La Legge finanziaria 2008 ha riscritto l'art.108 del Tuir modificando la disciplina degli omaggi: il **costo** dei beni gratuitamente devolvibili è interamente deducibile se **inferiore ad €50** (in luogo del precedente limite di €25,82, rimasto tale ai soli fini dell'Iva).

##### ▶ **Attenzione all'Iva indetraibile**

Occorre prestare particolare attenzione a tale diverso limite, in quanto l'Iva indetraibile deve essere sommata al costo del bene e potrebbe far superare il limite di €50. Se tale limite viene superato risulta pregiudicata la deducibilità del costo sostenuto per l'acquisto del bene.

#### ESEMPIO

Si pensi ad un bene di costo €42 + Iva 20% (€8,4): poiché l'imponibile è superiore ad €25,82 l'imposta è indetraibile e quindi deve essere sommata al costo. A questo punto il costo complessivo del bene (€50,40) risulta superiore al limite di €50 e, quindi, non potrà essere considerato un omaggio interamente deducibile.

Per verificare il limite di costo deducibile occorre pertanto tenere in considerazione l'effetto dell'Iva indetraibile. Affinché sia garantita la deducibilità integrale del costo occorre pertanto che l'imponibile non superi i seguenti limiti:

Aliquota Iva propria del bene	Imponibile massimo
20%	€41,66
10%	€45,45
4%	€48,07

Ovviamente, come in precedenza affermato, per poter recuperare l'Iva è necessario che l'imponibile del bene sia inferiore o uguale ad €25,82.

#### ESEMPIO 1

Il 3 febbraio 2009 la società Alfa omaggia ai propri clienti n.100 beni, non oggetto di propria produzione o commercializzazione, di valore unitario pari ad €40,00 + Iva

Imponibile	4.000,00	4.000	
Iva (indetraibile al 100%)		800,00	800 (Iva indetraibile al 100%)
		-----	
Totale fattura			4.800,00 (importo deducibile al 100%)

#### ESEMPIO 2

Il 3 febbraio 2009 la società Alfa omaggia ai propri clienti n.100 beni, non oggetto di propria produzione o commercializzazione, di valore unitario pari ad euro 25,00 + Iva

Imponibile (deducibile al 100%)	2.500,00	2.500	(importo deducibile al 100%)
Iva (detraibile al 100%)	500,00		500 (Iva detraibile al 100%)
		-----	
Totale fattura	3.000,00		

#### Spese di rappresentanza con tetto di deducibilità e con limitazione al 75%

Si tratta delle spese di vitto e alloggio che rientrano nella nuova definizione di spese rappresentanza (co.1 art.1 del decreto 19 novembre 2008).

In quanto trattasi di spese di rappresentanza, per esse è preclusa la detrazione dell'Iva in base a quanto stabilito dalla lett.h) dell'art.19-bis1 del decreto Iva.

Ai fini delle imposte dirette tali spese, oltre alla verifica del tetto massimo di deducibilità, scontano la deducibilità limitata nella misura del 75% (come confermato dall'Agenzia delle Entrate con la C.M. n.53/E/08).

In merito al rapporto tra le due limitazioni, anche avvalendosi di quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella C.M. n.53/08 con riferimento ai professionisti, occorre procedere come segue:

1. applicare la riduzione al 75% delle spese;
2. calcolare il tetto massimo di deducibilità;
3. assumere l'importo ridotto se si resta entro il tetto;
4. assumere il tetto se l'importo ridotto è superiore.

CASO 3		
MODALITÀ DI CALCOLO DELLA QUOTA MASSIMA DI SPESA DEDUCIBILE		
A	Ricavi tipici dell'azienda nel periodo 2009	€ 1.000.000
B	Spese di vitto e alloggio (inerenti) sostenute nel 2009	€ 10.000
C	Importo delle spese di vitto e alloggio rilevanti (75% di B)	€ 7.500
D	Limite massimo di deducibilità (1,3% di A)	€ 13.000
E	<b>Importo effettivamente deducibile</b>	<b>€ 7.500</b>

CASO 4		
MODALITÀ DI CALCOLO DELLA QUOTA MASSIMA DI SPESA DEDUCIBILE		
A	Ricavi tipici dell'azienda nel periodo 2009	€ 1.000.000
B	Spese di vitto e alloggio (inerenti) sostenute nel 2009	€ 19.000
C	Importo delle spese di vitto e alloggio rilevanti (75% di B)	€ 14.250
D	Limite massimo di deducibilità (1,3% di A)	€ 13.000
E	<b>Importo effettivamente deducibile</b>	<b>€ 13.000</b>

Spese di rappresentanza con tetto di deducibilità senza limitazione al 75%

Si tratta delle spese diverse dal vitto e dall'alloggio (ad es. quelle di viaggio) che rientrano nella nuova definizione di spese rappresentanza (**co.1** art.1 del decreto 19 novembre 2008).

In quanto trattasi di spese di rappresentanza, per esse è preclusa la detrazione dell'Iva in base a quanto stabilito dalla lett.h) dell'art.19-bis1 del decreto Iva.

Ai fini delle imposte dirette tali spese scontano la verifica del tetto massimo di deducibilità senza la limitazione al 75% (come confermato dall'Agenzia delle Entrate con la C.M. n.53/E/08).

#### **Spese NON di rappresentanza con limitazione al 75%**

Si tratta delle spese di vitto e alloggio sostenute per clienti, sia effettivi che potenziali, che rientrano nella nuova definizione di cui al **co.5** art.1 del decreto 19 novembre 2008.

In quanto trattasi di spese diverse da quelle di rappresentanza, a partire dal 1° settembre 2008 è possibile detrarre interamente l'Iva su tali spese

Ai fini delle imposte dirette, tali spese scontano unicamente la deducibilità limitata nella misura del 75% (come confermato dall'Agenzia delle Entrate con la C.M. n.53/E/08).

#### **Spese NON di rappresentanza interamente deducibili**

Si tratta delle spese diverse dal vitto e dall'alloggio (ad es. quelle di viaggio) sostenute per clienti, sia effettivi che potenziali, che rientrano nella nuova definizione di cui al **co.5** art.1 del decreto 19 novembre 2008.

In quanto trattasi di spese diverse da quelle di rappresentanza, a partire dal 1° settembre 2008 è possibile detrarre interamente l'Iva su tali spese

Ai fini delle imposte dirette, tali spese non scontano alcuna limitazione alla deducibilità.

#### **Spese NON di rappresentanza non inerenti**

Si tratta di tutte quelle spese che non rientrano in alcuna delle categorie sopra individuate dal decreto 19 novembre 2008 e che, in particolare, non presentano il carattere dell'inerenza. In relazione a tali spese, di norma non deducibili, non è nemmeno consentito detrarre l'Iva.

#### **Spese di natura promozionale (pubblicità e sponsorizzazioni)**

Si tratta di spese che l'impresa sostiene a fronte di una controprestazione (rapporto sinallagmatico) ed in relazione alle quali è prevista l'integrale deducibilità ai fini delle imposte sul reddito e la piena detrazione ai fini dell'Iva.