

Il Fisco incentiva gli omaggi

Dal 2008 possibile deduzione piena anche per beni oltre i 50 euro

Luca De Stefani

«Omaggi natalizi più convenienti per le imprese, con le regole sulle spese di rappresentanza contenute nel decreto del ministero dell'Economia in fase di emanazione (si veda «Il Sole 24 Ore» del 13 novembre). Gli acquisti di valore unitario superiore a 50 euro potranno essere dedotti completamente se il loro ammontare, assieme a quello delle altre spese di rappresentanza «inerenti», sarà inferiore ai limiti massimi di congruità previsti dal decreto. Lo sconto fiscale è pieno, invece, per i piccoli omaggi: da quest'anno, il limite massimo del loro "valore unitario" è passato da 25,82 euro (previsto nel 2007) a 50 euro.

Dal 2008 le spese di rappresentanza non sono più deducibili al 33% (da ripartire in cinque anni), ma diminuiscono il reddito completamente, se rispettano specifici «requisiti di inerenza e congruità» (articolo 108, comma 2, Tuir). In base al decreto ministeriale, sono considerate «inerenti» le «spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi», solo se saranno: a) «effettivamente sostenute e documentate»; b) «effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni»; c) sostenute o con «criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa» o coerentemente «con pratiche commerciali di settore».

Il decreto elenca una serie di spese che sicuramente possono essere considerate spese di rappresentanza «inerenti», tra le quali anche quelle «per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente».

Riguardo alla congruità, le spese di rappresentanza «inerenti» dell'anno potranno essere dedotte fino al limite massimo stabilito da una tabella a scaglioni di ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa indicati in Unico (si veda tabella a lato).

Non rientrano tra le spese di rappresentanza che devono superare il test della congruità i «beni distribuiti gratuitamente», non rientranti nell'attività propria dell'impresa e di «valore unitario non superiore a 50 euro», per i quali vale la piena deduzione prevista dall'articolo 108, comma 2, Tuir.

zione prevista dall'articolo 108, comma 2, Tuir.

Se i beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa sono distribuiti gratuitamente a clienti, fornitori, banche o altri soggetti inerenti all'attività aziendale, la deduzione è piena se il loro valore unitario non supera i 50 euro (per gli omaggi ai dipendenti, si veda «Il Sole 24 Ore» del 23 ottobre). La norma non fa riferimento alla spesa di rappresentanza nel suo complesso, ma al valore unitario del singolo omaggio consegnato.

Quindi, nel caso di un regalo composto da più beni, come un cesto natalizio, il valore deve essere considerato unitariamente e non con riferimento ai beni che compongono l'omaggio. I beni possono avere anche 50 euro, ma se sono regalati in un'unica confezione, costituiscono un unico omaggio e la deduzione non è garantita, ma dipende dal rispetto dei «requisiti di inerenza e congruità».

Sconto pieno, invece, nel caso in cui alla stessa persona siano regalati più omaggi (ad esempio, più cesti natalizi), a patto che questi siano singolarmente di valore unitario fino a 50 euro. Se alla stessa persona sono regalati un panettone e uno spumante che valgono singolarmente 50 euro (complessivamente 100 euro), la deduzione è piena solo se sono consegnati in un unico pacco regalo. È irrilevante che la consegna dei vari omaggi avvenga nello stesso momento (Comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive, parere 44/05 e 20/04).

Per determinare il valore unitario da non superare ai fini della piena deduzione degli omaggi, non rientranti nell'attività propria dell'impresa, deve essere sommata all'imponibile Iva di acquisto, anche l'eventuale imposta indebitabile. L'Iva non si detrae, infatti, per gli acquisti di omaggi di costo superiore a 25,82 euro (si veda l'altro articolo). Da quest'anno, quindi, i «beni distribuiti gratuitamente» di modesto ammontare, acquistati con Iva, potranno diminuire il reddito, se avranno un imponibile di acquisto non superiore a: 48,08 euro, se l'Iva è al 4%; 45,45 euro se è al 10%; 41,67 euro se è al 20 per cento.

Il nuovo regime

Come sono cambiate le regole sulla deducibilità delle spese di rappresentanza

REDDITI



Beni distribuiti gratuitamente di modico valore, deducibili a prescindere dai «requisiti di inerenza e congruità»	Valore unitario massimo: 25,82 euro.	Valore massimo
(A) se l'Iva è al 4% (l'imponibile non può superare 48,08 euro)	25,82 euro (*)	48,08 euro
(B) se l'Iva è al 10% (l'imponibile non può superare 45,45 euro)	25,82 euro (*)	45,45 euro
(C) se l'Iva è al 20% (l'imponibile non può superare 41,67 euro)	25,82 euro (*)	41,67 euro

IVA

Costo unitario massimo della spesa di rappresentanza come definita ai fini delle imposte sul reddito, per poter detrarre l'Iva	25,82 euro (*)	25,82 euro (*)
Successiva cessione gratuita dei beni non prodotti o commercializzati dalla impresa	Fuori campo Iva (*)	Fuori campo Iva (*)

[Nota: (*) fino al 31 dicembre 2007; (*) dal primo gennaio 2008]

Rilevanza al 100% a prescindere da inerenza e congruità Vantaggi Irap nelle società di capitali

Per i soggetti Ires, tutte le spese di rappresentanza sono completamente deducibili ai fini Irap, a prescindere dal rispetto dei «requisiti di inerenza e congruità» stabiliti dal decreto del ministro dell'Economia e delle finanze o dal loro «valore unitario». In particolare, gli omaggi e gli articoli promozionali vanno classificati nella voce B.14 del Conto economico.

Le spese di rappresentanza sono completamente deducibili anche per i soggetti Irpef che hanno optato per la determinazione della base imponibile Irap con le regole delle società di capitali, basandosi sui dati di bilancio, non rettificati dalle «variazioni in aumento o in di-

minuzione previste ai fini delle imposte sui redditi».

Per le altre ditte individuali, Snc e Sas, invece, la deduzione non è ammessa neanche con le regole restrittive del Tuir. Per questi soggetti, infatti, la norma ha elencato una lista di costi deducibili (materie prime, sussidiarie e di consumo, merci, servizi, ammortamenti dei beni strumentali materiali e immateriali, canoni di locazione, anche finanziaria). La circolare delle Entrate 60/E/2008, ha precisato che per individuare queste voci di costo è possibile utilizzare «la classificazione per natura tipica delle disposizioni civilistiche», in quanto queste voci non sono tutte

«specificamente disciplinate dal Tuir». Considerando che non sono stati citati i costi di gestione (voce Conto economico), e le erogazioni liberali non sono dedotte dai soggetti Irpef, nei limiti del Tuir.

I contribuenti mi applicando le regole che limitano la deduzione di alcuni costi, possono inferire che le spese di omaggi, vitto e alloggio che vi sia l'inerenza delle stesse all'esercizio di attività d'impresa o di lavoro autonomo (circolare 7/E/2008, paragrafo 5).

L'ultima risoluzione ministeriale sull'argomento, la n. 137/E dell'8 settembre 2000, qualifica come costi di rappresentanza anche le spese per l'invito dei clienti alle manifestazioni fieristiche

Spese di pubblicità	Spese di sponsorizzazione	Spese di rappresentanza
<p>Il ministero delle Finanze ha definito le spese di rappresentanza quelle "sostenute per portare a conoscenza dei consumatori l'offerta del prodotto, stimolando la formazione o l'intensificazione della domanda" con l'esistenza nel rapporto sottostante "di un corrispettivo o di una specifica controprestazione"</p> <p>Risulta utile nell'interpretazione la definizione che ne dà l'Associazione dottori commercialisti di Milano con la norma di comportamento 127 del 4/1/96, la quale definisce le spese di pubblicità e propaganda quelle effettuate per sostenere le vendite, anche indirettamente, reclamizzando i prodotti dell'azienda, il marchio o l'azienda stessa, oppure promuovendone la conoscenza, includendo in questa tipologia anche le spese per ospitare i clienti in occasione di trattative di vendita, fiere e mostre anche presso alberghi per l'esposizione dei prodotti, organizzazione di convegni per la presentazione dei prodotti ai clienti attuali e potenziali</p>	<p>Il ministero delle Finanze ha equiparato le spese di sponsorizzazione a quelle di pubblicità, rilevandone la piena deducibilità, infatti "lo sponsor si obbliga ad una prestazione in denaro o in natura nei confronti del soggetto sponsorizzato che, a sua volta, s'impegna a pubblicizzare e/o a propagandare il prodotto, il marchio, i servizi, o comunque, l'attività produttiva dello sponsor..."</p>	<p>Il ministero delle Finanze ha definito come spese di rappresentanza quelle sostenute dall'impresa per offrire al pubblico un'immagine positiva di se stessa e della propria attività in termini di efficienza o di organizzazione e caratterizzate dalla "gratuità" ovvero dalla mancanza di corrispettivo da parte dei destinatari della prestazione</p> <p>Con la circolare n.148/E sono state inoltre comprese tra le spese di rappresentanza "le spese sostenute per il canone di locazione, per l'organizzazione di colazioni di lavoro e di eventuali brevi soggiorni per i clienti fuori sede"</p> <p>Si può quindi ritenere che rientrino in questa tipologia le spese sostenute per l'allestimento e la partecipazione a convegni e simili, per l'inaugurazione di una nuova sede, per ricevimenti, per mantenere i contatti con la clientela e la loro ospitalità (non in occasione di trattative di vendita), semprechè naturalmente ne siano indicati sulla documentazione i beneficiari</p>

Trattamento fiscale delle spese di pubblicità, propaganda e rappresentanza

Spese di pubblicità	Spese di propaganda	Spese di rappresentanza
<p>Sono interamente deducibili nell'esercizio in cui sono sostenute oppure in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi</p>	<p>Sono interamente deducibili nell'esercizio in cui sono sostenute oppure in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi</p>	<p>La quota deducibile di <u>un terzo</u> del loro ammontare va suddivisa in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi</p>