

Vito SARACINO

*Dottore Commercialista*

*Revisore Contabile*

## **NUOVA DEDUCIBILITA' FISCALE DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA**

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

Il decreto legislativo n. 147 del 14/09/2015, recante misure per la crescita e l'internazionalizzazione delle imprese, in attuazione della legge di riforma fiscale (Legge n. 23 del 11 marzo 2014), pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 220 del 22/09/2015, prevede, tra l'altro, modifiche alla disciplina della deducibilità fiscale delle spese di rappresentanza, nonché la possibilità che le percentuali di deducibilità possano essere modificate anche con un semplice decreto del Mef. Questo fa sì che le percentuali di deducibilità possano variare di anno in anno. Tali novità diventeranno efficaci dal **1° gennaio 2016**.

### **DEDUCIBILITA' SPESE DI RAPPRESENTANZA FINO AL 31/12/2015**

Nell'attuale versione il comma 2 dell'art. 108 del Tuir dispone che *"le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo di imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse, del volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa e dell'attività internazionale dell'impresa. Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50"*. In attuazione delle disposizioni in oggetto è stato emanato il DM 19.11.2008, pubblicato in G.U. il 15.1.2009.

In merito al requisito di inerenza, le spese di rappresentanza si considerano inerenti se sono:

- sostenute con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;
- ragionevoli in funzione dell'obiettivo di generare benefici economici;
- coerenti con gli usi e le pratiche commerciali del settore.

Soddisfatto il requisito di inerenza e appurata quindi la potenziale deducibilità delle spese di rappresentanza, l'art. 108 al comma 2 del Tuir prevede che tali spese possano essere dedotte nell'anno di sostenimento se sono congrue, congruità che non si verifica sulla singola voce ma "per massa", rapportando, cioè, il totale delle spese qualificabili come di rappresentanza, imputate secondo il principio di competenza nell'esercizio di sostenimento delle stesse, con i ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui sono sostenute.

Viene quindi stabilito un limite quantitativo entro il quale le spese di rappresentanza sono da considerare "congrue" rispetto al volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa e, come tali, deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute (c.d. plafond di deducibilità).

Le spese eventualmente eccedenti il predetto limite, al contrario, sono indeducibili e saranno oggetto di apposita variazione in aumento in dichiarazione dei redditi.

Le percentuali di deducibilità attuali sono le seguenti:

- Integralmente se di valore unitario non superiore a € 50;
- Se di valore unitario superiore a € 50, nel rispetto dei requisiti di inerenza e congruità previsti per le spese di rappresentanza nel D.M. 19/11/2008, nell'anno di sostenimento e nel limite dell'importo annuo massimo ottenuto applicando ai ricavi/proventi della gestione caratteristica (voci A.1 e A.5 del Conto Economico) le seguenti percentuali:

# Vito SARACINO

*Dottore Commercialista*

*Revisore Contabile*

- 1,3% con ricavi proventi gestione caratteristica fino a 10 milioni di euro;
- 0,5% con ricavi proventi gestione caratteristica da 10 a 50 milioni di euro;
- 0,1% con ricavi proventi gestione caratteristica superiore a 50 milioni di euro.

Per quanto riguarda i lavoratori autonomi, invece, trovava applicazione il limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta, a prescindere dal valore unitario, così come previsto dall'art. 54, comma 5, D.P.R. 917/1986.

## **NOVITA' PREVISTE A PARTIRE DAL 2016.**

L'art. 9 del decreto legislativo n. 147 del 14/09/2015, intervenendo sulle spese di rappresentanza, prevede un innalzamento della soglia di deducibilità fiscale, attualmente disciplinata dal citato DM 19/11/2008, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di pubblicazione del decreto in GU, ovvero dal 1 gennaio 2016.

Vengono, infatti, fissati nuovi limiti di congruità, ancorché sempre commisurati all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi. Sulla base della nuova disposizione, le spese di rappresentanza saranno deducibili nelle seguenti misure:

- 1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
- 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni e fino a 50 milioni;
- 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni.

Una questione che andrà chiarita riguarda le percentuali di deducibilità che dovranno applicare le imprese di nuova costituzione. A tal proposito va preliminarmente evidenziato che l'art. 1, comma 3, del D.M. 19.11.1008 prevede che "per le imprese di nuova costituzione, le spese 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 all'importo deducibile".

Ciò significa, ad esempio, che le imprese costituite nel 2015 potranno rinviare al 2016 la deduzione delle spese di rappresentanza. In questo caso andrà chiarito se tali imprese dovranno applicare le vecchie o le nuove percentuali di deducibilità.

**Dott. Vito SARACINO**

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)

info@studiosaracino.it

www.studiosaracino.it