



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.  
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE

# Spese di Rappresentanza Spese di Pubblicità e Propaganda

Enrico Gigliucci

20 Marzo 2009

---

**SPESE DI RAPPRESENTANZA** sono le spese il cui scopo è quello di non promuovere le vendite ma di promuovere l'immagine dell'azienda e sono caratterizzate dal requisito della gratuità (pareri comitato consultivo norme antielusive n. 1 del 19.2.2001 e n. 13 dell'11.5.2004)

**SPESE DI PUBBLICITA' / PROPAGANDA** hanno lo scopo di far conoscere alla generalità dei consumatori prodotti e servizi dell'impresa per stimolare le vendite R.M. 148 del 17.9.1998 prevedono un corrispettivo od una specifica controprestazione R.M. 137 del 8.9.2000

**DISCRIMINANTE** Requisito dell'inerenza, cioè la relazione diretta tra le spese sostenute e le attività che generano ricavi. (pareri comitato consultivo norme antielusive n. 1 del 19.2.2001 e n. 13 del 11.5.2004)

**LA QUALIFICAZIONE TRA SPESA DI RAPPRESENTANZA E SPESA DI PUBBLICITA' DIPENDE QUINDI DAL CONTESTO IN CUI SI MANIFESTA**

---

## **ART. 108 TUIR:**

**SPESE DI PUBBLICITA' /  
PROPAGANDA**

Invariate, deducibilità integrale oppure 5 esercizi

**SPESE DI RAPPRESENTANZA**

deducibilità nell'esercizio di sostenimento purché inerenti (cioè una correlazione indiretta o potenziale tra spese sostenute e possibili ricavi che si estrinseca attraverso l'immagine positiva o le pubbliche relazioni) demanda ad un decreto del MEF la determinazione dell'inerenza e congruità

[DECRETO MEF 19.11.2008 G.U. 11 15.1.2009](#)

[Il requisito dell'inerenza è sempre soddisfatto quando le spese per erogazioni gratuite di beni e servizi a titolo gratuito sono effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni rispondendo a criteri di "ragionevolezza"](#)

[Ribadisce quanto già stabilito nel passato da risoluzioni ministeriali, circolari e pareri che avevano già previsto la possibilità di usufruire dell'intera deducibilità delle spese di viaggio, vitto ed alloggio sostenute per ospitare clienti anche potenziali introducendo comunque come presunzioni assoluta che:](#)

---

sono spese di rappresentanza (art. 1)

spese per viaggi turistici durante i quali siano programmate ed in concreto svolte significative attività promozionali di beni e servizi dell'azienda promotrice

**NOTA BENE: è quindi richiesto di preparare e tenere idonea documentazione a supporto**

spese per feste e ricevimenti, intrattenimenti tenute nella sede dell'azienda oppure durante fiere e festività.

spese per beni e servizi distribuiti od erogati gratuitamente (non oggetto dell'attività dell'impresa, altrimenti sono omaggi e non rientrano nelle previsioni dell'art. 108) purché di valore superiore a 50 €

---

Limite di deducibilità (art. 2)

fino all'1,3% dei ricavi ed altri proventi, quindi non c'è un nesso sinallagmatico con il fatturato attivo, per società che presentano ricavi ed altri proventi fino a 10 milioni di €.

0,5% dei ricavi ed altri proventi per la parte eccedente 10 milioni fino a 50 milioni

0,1% dei ricavi ed altri proventi per la parte eccedente 50 milioni

Possibilità di deducibilità delle spese al momento di conseguimento dei ricavi (art. 3)

Non rilevano ai fini dell'importo deducibile le spese relative a beni distribuiti gratuitamente inferiori a 50 € (art. 4)

---

## **ECCEZIONI (art. 5):**

Non costituiscono spese di rappresentanza le spese viaggio, vitto ed alloggio sostenute per i clienti anche potenziali in occasione di fiere, mostre ed esposizioni.

Non essendo considerate spese di rappresentanza i costi viaggio saranno classificati nel conto viaggi e trasferte e saranno integralmente deducibili, le spese per ristoranti ed alberghi invece rientreranno nel disposto del comma 5 dell'art. 109 TUIR, così come modificato del DL 122/08, che prevede la deducibilità al 75%.

---

## **SPESE ALBERGHIERE E DI SOMMINISTRAZIONE**

REGIME FISCALE ED IVA ALLA LUCE DEL DL. 112/2008 E DELLA CIRCOLARE N. 53 DEL 5.9.2008

### **TRATTAMENTO FISCALE**

Il DL 112/08 ha modificato il comma 5 dell'art. 109 del TUIR prevedendo un limite alla deducibilità in ragione del 75% del costo sostenuto

Il comma 2 dell'art. 108 prevede la deducibilità integrale delle spese di rappresentanza entro parametri definiti.

Il problema del coordinamento viene affrontato dalla circolare 53 del 5.9.2008

---

Circolare n. 53 del 5.9.2008 stabilisce che:

L'art. 109 co. 5 ha valenza generale quindi le spese alberghiere e le spese per somministrazione qualificabili come spese di rappresentanza sono interamente deducibili dal reddito nell'esercizio 2008 e deducibili al 75% del costo dall'esercizio 2009

Ai fini IVA resta ferma l'indetraibilità integrale per i seguenti servizi:

- servizi acquisiti per finalità di rappresentanza
- servizi acquisiti dalle agenzie di viaggio
- servizi di trasporto persone

---

## **SPESE COMMERCIALI**

Le aziende sostengono diverse spese aventi natura commerciale e/o pubblicitaria e che non sono rivolte al cliente finale ma che possono essere riqualificabili come spese di rappresentanza

Le tipologie di spese che rappresentano aree di rischio si riferiscono alle spese sostenute con i fornitori e sono riconducibili a due categorie:

RAPPORTI CON RETE DI VENDITA

RAPPORTI CON LA DISTRIBUZIONE

---

## **RAPPORTI CON LA RETE DI VENDITA**

**spese sostenute da direttore commerciale per visita agenti**

**spese commerciali sostenute per visita con agente presso cliente**

**CANVASS (riunioni per la vendita)**

sono riunioni che vengono tenute con gli agenti e/o distributori, in cui vengono lanciate campagne di vendita, definiti gli obiettivi, i premi e gli sconti, le campagne promozionali, oppure vengono discussi i riscontri della clientela

durata relativa (max 4 giorni)

non sono tenute necessariamente in località turistiche

l'obbligo di presenza è previsto contrattualmente

le spese di viaggio, vitto ed alloggio sono a carico della società mandante

---

L'Agenzia delle Entrate, malgrado la pattuizione contrattuale prevista, considera le spese di viaggio, di alloggio e di vitto come spese di rappresentanza. Tuttavia la stessa Agenzia si astiene da muovere contestazioni nei casi in cui vi sia documentazione dettagliata e cioè:

- viene stampata una brochure in cui viene sancito l'obbligo di partecipazione,
- viene specificato che sarà la ditta mandante a farsi carico delle spese necessarie alla trasferta,
- vengono introdotti per iscritto nelle brochure lettere di convocazione delle limitazioni massime a determinati tipi di spesa
- vengono previste in modo dettagliato e circostanziato tutte le attività, ludiche o meno, comprese nel programma di riunione della forza vendita

**IMPORTANTE:**

**Se nel corso delle riunioni di vendita viene deciso di corrispondere un incentivo forfettario agli agenti è opportuno spiegare come è stato determinato l'incentivo ed a che titolo viene corrisposto, altrimenti l'Agenzia delle Entrate contesta per questo costo l'insussistenza congiunta dell'inerenza e dell'oggettività determinabilità.**

---

## RAPPORTI CON LA (GRANDE) DISTRIBUZIONE

### **rapporti indiretti**

aree di rischio:

- contributi di inserimento
- contributi promozionali
- incentivi alla forza vendita

Le contestazioni si incentrano sulla deducibilità di detti costi per mancanza del requisito della certezza e dell'oggettiva determinabilità

Si può ovviare inserendo nei contratti di distribuzione opportune clausole che descrivano modalità e termini del riaddebito demandando a successiva corrispondenza avente data certa importi, modalità del riaddebito e criteri di determinazione.

---

## RAPPORTI CON LA (GRANDE) DISTRIBUZIONE

### **rapporti diretti**

- spese promozionali
- contributi di inserimento

Le contestazioni si incentrano sulla deducibilità di detti costi per mancanza del requisito della certezza e dell'oggettiva determinabilità

Inserimento di opportune clausole nei contratti con eventuale modalità e termini del riaddebito demandate successivamente