



CIRCOLARE N. 27
2008/2009
DEL 5 FEBBRAIO 2009

LEGA ITALIANA CALCIO PROFESSIONISTICO

A tutte le Società
di 1^a e 2^a Divisione
della Lega Italiana Calcio Professionistico
LORO SEDI

Circolare n. 1 – 2009 dell’Ufficio Studi Tributarî della F.I.G.C.

Si trasmette, in allegato, la Circolare n. 1 – 2009 elaborata dall’Ufficio Studi Tributarî della Federazione Italiana Giuoco Calcio , avente per oggetto “Decreto del Ministro del’Economia del 19 novembre 2008, recante disposizione attuative dell’art. 108, comma 2 del TUIR, in materia di spese di rappresentanza”.

Cordiali saluti.

IL PRESIDENTE
(Rag. Mario Macalli)

Roma 30 gennaio 2009

Prot. n. 11.1286

Spett.le

LEGA NAZIONALE PROFESSIONISTI
LEGA ITALIANA CALCIO PROFESSIONISTICO
LEGA NAZIONALE DILETTANTI
UFFICIO AMMINISTRAZIONE F.I.G.C.

LORO SEDI

Si trasmette, in allegato, la Circolare n. 1 – 2009 elaborata dall'Ufficio Studi Tributarî di questa Federazione, avente per oggetto “ Decreto del Ministro dell'Economia del 19 novembre 2008, recante disposizioni attuative dell'art. 108, comma 2 del TUIR, in materia di spese di rappresentanza”, con preghiera di portarla a conoscenza delle societ  sportive associate alle Leghe in indirizzo.

IL PRESIDENTE FEDERALE

F.to Giancarlo Abete

30 gennaio 2009

prot. n. 11.1286

UFFICIO STUDI TRIBUTARI

CIRCOLARE N. 1 – 2009

Oggetto : Decreto del Ministro dell'Economia del 19 novembre 2008, recante disposizioni attuative dell'art. 108, comma 2 del TUIR, in materia di spese di rappresentanza

E' stato pubblicato sulla G.U. n. 11 del 16 gennaio 2009 il decreto del Ministro dell'Economia del 19 novembre 2008, che, come stabilito dall'art. 1, comma 33, lett. p) della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Finanziaria 2008), ha fissato i requisiti di inerenza e congruità delle “*spese di rappresentanza*” ai fini della loro deducibilità nella determinazione del reddito di impresa.

L'individuazione ed il trattamento fiscale delle “*spese di rappresentanza*” sono stati a lungo oggetto di controversie e di attenzioni sia da parte della giurisprudenza che del legislatore oltre che, naturalmente, della dottrina.

Le “*spese di rappresentanza*” sono state per la prima volta, nel 1989, considerate nel Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR) che ha stabilito la loro indeducibilità per due terzi e per il rimanente terzo la deducibilità prima in 3 anni e, da ultimo, in 5 anni (art. 108, comma 2 del TUIR), ma il problema più rilevante è sempre stato quello della loro corretta connotazione e di cosa si dovesse intendere per “*spesa di rappresentanza*”; ma, soprattutto, le dispute più rilevanti sono state quelle relative alla distinzione tra la sponsorizzazione, che, in più circostanze, è stata ritenuta dall'amministrazione finanziaria “*spesa di rappresentanza*” e la pubblicità. Ciò, nella considerazione che se la sponsorizzazione viene assunta, sic et simpliciter, tra le spese di rappresentanza, il costo relativo è fortemente penalizzato ai fini tributari essendo deducibile solo in minima parte mentre le spese di pubblicità sono totalmente deducibili.

Sulla labile linea di confine tra sponsorizzazione, intesa come rappresentanza, e pubblicità sono state fornite le più varie interpretazioni e la stessa Corte di Cassazione è intervenuta più volte senza, tuttavia fugare i dubbi che spesso le diverse interpretazioni dell'amministrazione finanziaria hanno fatto sorgere nei contribuenti e negli stessi organi accertatori.

Con la Finanziaria 2008, intanto, è stata stabilita la deducibilità delle “*spese di rappresentanza*” nel periodo d’imposta in cui sono sostenute, 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*”. La disposizione ha elevato, poi, ai soli fini delle imposte sui redditi, da 25.82 euro a 50 euro il valore unitario dei beni distribuiti gratuitamente interamente deducibili.

Il decreto attuativo del 19 novembre 2008 ha il merito di delineare confini ben distinti per la definizione di “*spese di rappresentanza*” confermando, intanto, il principio, innegabile, della loro **inerenza** all’attività esercitata dall’imprenditore e quello della loro **effettiva e documentata sostenibilità** e stabilendo, poi, che le “*spese di rappresentanza*” sono quelle sostenute “per erogazioni **a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni** e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell’obiettivo di generare, **anche potenzialmente**, benefici economici per l’impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore”.

Data la definizione di “*spese di rappresentanza*”, il decreto stabilisce, inoltre, che “costituiscono, in particolare, spese di rappresentanza:

- a) 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;
- b) le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose;
- c) le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell’inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell’impresa;
- d) 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;
- e) ogni altra spesa per i 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 indicati nel presente comma”.

Definito il concetto di “*spese di rappresentanza*”, il decreto, oltre ad eliminare, con effetto dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e, quindi, a far tempo dal bilancio chiuso al 31 dicembre 2008 e, per le società con esercizio sociale al 30 giugno, a far tempo dal bilancio 1° luglio 2008-30 giugno 2009, 2008- stabilisce al comma 2, i criteri di deducibilità nel periodo di sostenimento delle spese stesse che vengono commisurate all’ammontare dei ricavi e proventi dell’impresa, risultanti dalla

dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo, in misura pari:

- all'1,3% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
- allo 0,5% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro;
- allo 0,1% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 50 milioni di euro.

Il calcolo del tetto deducibile, in base ai ricavi, è pertanto, il seguente:

Ricavi fino a 10 milioni di euro : 1,3% sull'importo dei ricavi

Ricavi da 10 milioni a 50 milioni: 130.000 euro + 0,5% sull'eccedenza rispetto a 10 milioni

Ricavi oltre 50 milioni: 330.000 euro + 0,1% sull'eccedenza rispetto a 50 milioni.

L'eccedenza dell'ammontare delle spese di rappresentanza, rispetto al plafond surriportato, deve essere recuperata a tassazione.

Pertanto, se, ad esempio, un'impresa ha effettivamente sostenuto "spese di rappresentanza", così come individuate dal comma 1 del decreto, per un ammontare di 50.000 euro ed ha esposto nella dichiarazione dei redditi ricavi per due milioni di euro, ha diritto a dedurre, ai fini della determinazione del proprio reddito, 26.000 euro per le spese in argomento. Del pari, un'impresa con 60 milioni di euro di ricavi potrà, invece, dedurre, per le spese di rappresentanza sopportate nel periodo, fino a 340.000 euro.

Ai fini della determinazione dell'importo deducibile di cui al comma 2, non si tiene conto, per effetto delle disposizioni recate dal comma 4 dello stesso art. 1, delle spese relative ai beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 euro, deducibili per il loro intero ammontare ai sensi del terzo periodo del comma 2 dell'art. 108 del TUIR. A tale riguardo va, però, rilevato che il limite anzidetto di 50 euro non si applica ai fini IVA dal momento che la disposizione recata dal decreto non si riferisce alla disciplina IVA; pertanto, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto il limite resta fissato ad euro 25,82. Sullo specifico argomento va rilevato che l'importo deducibile è riferibile a ciascun oggetto se donato separatamente mentre se trattasi di più oggetti assemblati (ad es. cesto natalizio) l'importo deducibile rimane fissato in 50 euro ai fini delle imposte sui redditi e in 25, 82 euro ai fini della detraibilità IVA.

Il decreto in argomento, tuttavia, non si limita, soltanto, a definire quali sono le "spese di rappresentanza" ma, al comma 5, elenca alcune categorie di spese che "non costituiscono spese di rappresentanza e non sono, pertanto, soggette ai limiti del presente decreto" con la conseguenza che vengono considerate totalmente deducibili ai fini della determinazione del reddito d'impresa.

Trattasi delle:

- spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute 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 delle imprese. Per le imprese la cui attività caratteristica consiste

nell'organizzazione di manifestazioni fieristiche e altri eventi simili, non costituiscono spese di rappresentanza e non sono, pertanto, soggette ai limiti di deducibilità previsti dal comma 2 del decreto, le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, sostenute nell'ambito di iniziative finalizzate alla promozione di specifiche manifestazioni espositive o altri eventi simili;

- spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute direttamente dall'imprenditore individuale in occasione di trasferte effettuate per la partecipazione a mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa.

La deducibilità delle erogazioni e delle spese indicate nel comma 5 è, tuttavia, 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 e la natura dei costi sostenuti.

E' opportuno, in questa sede, far rilevare che **dal 1° gennaio 2009** opera, comunque, il principio generale, introdotto dall'art. 83, commi da 28-bis a 28-quinquies della legge n. 133 del 6 agosto 2008, di conversione del D.L. n. 112 del 25 giugno 2008, della limitazione alla deducibilità, ai soli fini delle imposte sui redditi, nella misura del 75%, per le spese relative alle prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande.

A tale riguardo, è da ritenere che nel caso in cui le spese di vitto e alloggio in argomento si configurino quali spese di rappresentanza, in relazione ad esse, considerate, comunque, nella misura del 75%, dovrebbe tenersi conto anche del tetto massimo di deducibilità di cui al decreto ministeriale 19 novembre 2008.

Si fa, comunque, riserva di fornire ulteriori precisazioni sulla base dei chiarimenti in proposito che verranno emanati dall'Agenzia delle entrate.

L'IVA relativa alle prestazioni di cui sopra, fatta eccezione per quelle considerate "di rappresentanza, è riconosciuta, invece, integralmente detraibile a far tempo dal **1° settembre 2008**.

La ridotta deducibilità nei limiti del 75% non opera, per espressa previsione di legge, in relazione alle spese alberghiere e di somministrazione di cui sopra sostenute per trasferte fuori del comune di dipendenti, collaboratori e amministratori.