

SPESE DI RAPPRESENTANZA E DI VITTO E ALLOGGIO – RIFLESSI IRAP

Con le nuove regole, introdotte dalla Finanziaria 2008 e dalla “manovra d’estate” è possibile riassumere:

- spese di rappresentanza - a decorrere dal periodo d’imposta 2008 (per i soggetti con periodo d’imposta coincidente con l’anno solare) sono deducibili solo in presenza dei requisiti di inerenza e congruità stabiliti dal D.M. 19 novembre 2008;
- spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande - ai fini IVA, con effetto per le operazioni poste in essere a partire dal 1° settembre 2008, è abrogata la previsione di indetraibilità oggettiva dell’imposta assolta su tali spese; ai fini della determinazione dei redditi d’impresa e di lavoro autonomo, è stato introdotto un nuovo limite percentuale (restrittivo) di deducibilità di tali spese, a decorrere dal periodo d’imposta 2009 (per i soggetti «solari»).

Per quanto riguarda la disciplina ai fini IRAP delle spese di rappresentanza e di vitto e alloggio, la Finanziaria 2008 ha diversificato i criteri di determinazione del valore della produzione netta previsti per le varie categorie di soggetti passivi del tributo:

- per le società di capitali e gli enti commerciali (diversi dai soggetti operanti nel settore bancario, finanziario o assicurativo), l’IRAP viene sganciata dall’imposta sul reddito, non essendo più necessario effettuare - in sede di determinazione dell’imponibile IRAP - le variazioni in aumento e in diminuzione richieste ai fini delle II.DD., ma dovendosi assumere le voci rilevanti ai fini del tributo «così come risultanti dal conto economico dell’esercizio»;
- per gli altri soggetti passivi del tributo (imprenditori individuali, società di persone commerciali e soggetti assimilati da un lato, persone fisiche, società semplici e soggetti ad essi equiparati dall’altro), i proventi e gli oneri concorrenti alla determinazione della base imponibile continuano a rilevare nella stessa misura prevista ai fini delle imposte sui redditi.

Società di capitali ed enti assimilati

Possono dedurre dalla base imponibile IRAP le spese di rappresentanza e le spese di vitto e alloggio classificate in voci del conto economico rilevanti ai fini della determinazione del valore della produzione netta:

- ✓ le spese di rappresentanza devono essere rilevate nelle voci B.6) o B.7) del conto economico a seconda che siano costituite dall’acquisizione, rispettivamente, di beni ovvero di servizi;
- ✓ anche i costi per servizi alberghieri, di mensa e di ristorazione sono rilevati nella voce B.7);
- ✓ gli omaggi e gli articoli promozionali trovano spazio nella voce B.14).

Le voci di costo rilevanti ai fini IRAP, sempre che correttamente iscritte in bilancio, concorrono a formare la base imponibile per l’importo «risultante dal conto economico», a prescindere dalle condizioni e dai limiti di deducibilità fissati ai fini delle imposte sui redditi. Pertanto, ai fini IRAP non rilevano:

- ✓ i limiti di congruità previsti dal D.M. 19 novembre 2008 in materia di spese di rappresentanza;
- ✓ il limite del 75% previsto dall’art. 109, comma 5, TUIR, in materia di spese di vitto e alloggio.

Con specifico riferimento a queste ultime, deve ritenersi deducibile anche l’eventuale IVA rimasta a carico del contribuente per effetto della rinuncia all’esercizio del relativo diritto alla detrazione (si veda, in merito, la risoluzione n. 84/E/2009).

Imprenditori individuali, società di persone commerciali e soggetti assimilati

Si prescinde dalle risultanze di bilancio: la base imponibile è costituita dalla differenza tra i proventi e gli oneri rilevanti (costi delle materie prime, sussidiarie e di consumo; costi delle merci; costi dei servizi; ammortamenti e canoni di locazione, anche finanziaria, dei beni strumentali materiali e immateriali).

In linea generale, le spese di rappresentanza e quelle di vitto e alloggio sono deducibili nella determinazione dell’imponibile ai fini IRAP, considerata la loro riconducibilità alle voci di costo rilevanti, indicate nell’art. 5-*bis*, comma 1, D.Lgs. n. 446/1997. Tali spese rilevano nella misura determinata ai fini delle imposte sui redditi.

Persone fisiche, società semplici e soggetti equiparati esercenti arti e professioni

Determinano la base imponibile IRAP come differenza tra compensi percepiti e costi sostenuti inerenti alla attività esercitata, compreso l’ammortamento dei beni materiali e immateriali, esclusi gli interessi passivi e le spese per il personale dipendente.

Compensi, costi e altri componenti si assumono così come rilevanti ai fini della dichiarazione dei redditi. Non vi sono ostacoli alla deducibilità, anche ai fini dell'IRAP, delle spese di rappresentanza e di vitto e alloggio, seppur nei limiti previsti ai fini delle imposte sui redditi. Le stesse conclusioni valgono per l'IVA relativa alle spese di vitto e alloggio eventualmente rimasta a carico del contribuente.