

REDDITO IMPRESA E IRAP

Sempre deducibili gli omaggi autoprodotti se di valore normale inferiore a 50 euro

di Luigi Scappini

L'Agenzia delle Entrate, con la [risoluzione n. 27/E](#) di ieri è tornata sul tema delle **spese di rappresentanza** e ha affermato come siano sempre **deducibili** dal **reddito di impresa**, ai sensi dell'articolo 108, comma 2 Tuir, gli **omaggi** autoprodotti il cui valore normale, ai sensi dell'articolo 9 sempre Tuir, sia **inferiore ai 50 euro**.

Ma andiamo per gradi.

L'articolo 108, comma 2 Tuir prevede che *“le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo d'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”***.

Precedentemente, fino a tutto il periodo di imposta **2007**, le spese di rappresentanza erano deducibili nella misura di 1/3 del loro ammontare, per **quote costanti** nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi. La modifica è avvenuta a mezzo dell'articolo 1, co.33, lett.p) della L. n. 244/07 (Finanziaria per il 2008) che, come anticipato, ha introdotto un regime di **deducibilità integrale** delle suddette spese, al ricorrere di determinate **condizioni** previste dall'art.108, co.2 del Tuir. La norma testé richiamata deve essere letta in stretta connessione con il **decreto ministeriale del 16 novembre 2008**, con cui è stata data **attuazione** alla disciplina in oggetto e che offre una **definizione** di **spese di rappresentanza** e fissa il **limite percentuale** entro cui le stesse sono **deducibili**, delimitando in tal modo i concetti di inerenza e congruità per tale fattispecie.

Si considerano spese di rappresentanza quelle che rivestono il carattere della **gratuità**.

In particolare, come peraltro richiamato nelle premesse della risoluzione da parte della stessa Agenzia delle Entrate, si possono considerare come tali le spese:

- relative all'organizzazione, diretta o indiretta, di viaggi di tipo turistico in occasione dei quali è svolta attività a carattere promozionale dei beni o servizi che costituiscono

oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa;

- sostenute per eventi a carattere conviviale, in occasione di ricorrenze aziendali, come anniversari o centenari, o festività, nazionali o religiose;
- sostenute per intrattenimenti in occasione della inaugurazione di nuove sedi dell'impresa ovvero di nuovi uffici o stabilimenti;
- sostenute per eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere ed eventi simili in cui è svolta attività promozionale dei beni e servizi prodotti dall'impresa;

e ogni altra erogazione gratuita di beni e servizi effettuata in occasioni diverse da quelle espressamente contemplate nelle precedenti lettere ma che, comunque, si qualifichi funzionalmente per essere idonea, anche potenzialmente, ad assicurare all'impresa benefici in termini promozionali o relazionali.

Una volta che le spese sono caratterizzate dalla gratuità e dello scopo per le quali sono sostenute, è necessario indagare la loro **inerenza**, infatti, non tutte le spese possono essere giustificate.

Si considerano **inerenti** le spese **sostenute** e **documentate** finalizzate ad **erogazioni a titolo gratuito** di **beni** e **servizi** per finalità **promozionali** o di **pubbliche relazioni** *“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”*.

Ecco che allora il Legislatore, ha individuato un parametro che non può essere soggetto a particolari contestazioni come nel passato quando, al contrario, era lasciata libera facoltà agli Uffici di indagare in merito alla congruità o, per utilizzare un termine tanto caro alla giurisprudenza, **economicità** o meno della spesa sostenuta.

Sono **congrue** e quindi deducibili le spese sostenute nel **limite**:

1. dell'1,3% dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni;
2. dello 0,5% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni;
3. dello 0,1 % dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni.

Tuttavia, *“sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 euro”*, non interferendo, tra l'altro, tali spese, con il limite sopra individuato.

Proprio questo limite, individuato in 50 euro, è stato l'innescò dell'interpello.

Nello specifico, l'istante chiedeva il corretto significato da attribuire all'inciso “valore” nell'ipotesi in cui oggetto di spesa siano beni la cui produzione e commercializzazione è oggetto dell'attività propria dell'impresa.

L'Agenzia delle Entrate, aderendo all'interpretazione proposta dall'interpellante ha precisato come con la locuzione “**valore**” in luogo di quella di “costo”, il Legislatore abbia voluto riferirsi al valore normale dei beni, ai sensi dell'**articolo 9** del **Tuir**.

In conclusione, per i beni alla cui ideazione, produzione, commercializzazione è diretta l'attività di impresa, (auto)prodotti dalla società o commissionati a lavoratori esterni e acquistati dalla impresa per la successiva rivendita, il valore di mercato rileva esclusivamente al fine di individuare la spesa di rappresentanza da sottoporre al regime di deducibilità limitata. Nel caso in cui tale valore normale sia superiore al limite di euro 50, a prescindere dal costo sostenuto per l'autoproduzione, tale spesa rientrerà nel calcolo del *plafond* di deducibilità.

Ne deriva, di converso, che nel caso opposto in cui il valore normale dell'omaggio sia inferiore o uguale ad euro 50, il costo effettivamente sostenuto per la produzione beneficerà della deduzione integrale.