

REDDITO IMPRESA E IRAP

Indeducibili i costi delle imprese farmaceutiche per prestazioni a vantaggio dei medici

di **Davide Albonico**

Le **spese sostenute per l'acquisto di beni e servizi destinati ai medici**, siano esse spese di promozione o di rappresentanza, sono **generalmente indeducibili**, ciò anche al fine di disincentivare comportamenti che potrebbero determinare una crescita patologica della **spesa sanitaria**, nonché di assicurare che le persone autorizzate a prescrivere medicinali possano svolgere tale compito con assoluta **obiettività**, senza essere influenzate da incentivi finanziari, diretti o indiretti.

Queste, in sintesi, le conclusioni a cui è giunta la **Corte di Cassazione** che, con la [sentenza n. 6092 del 01 marzo 2019](#), è tornata ancora una volta a pronunciarsi sulla **deducibilità dei costi sostenuti da imprese farmaceutiche per prestazioni rese a vantaggio dei medici**.

Il caso trattato dalla Suprema Corte riguarda la decisione della **CTR Toscana** che, respingendo l'appello promosso dal contribuente, aveva confermato sostanzialmente la pretesa erariale originata da un **avviso di accertamento** emesso dall'Agenzia delle Entrate, ai fini Irpeg, Iva e Irap per l'anno d'imposta 2003, sul presupposto dell'**indebita deduzione di componenti negative**.

La società contribuente ritiene però illegittima la **ripresa relativa alla indeducibilità delle spese promozionali e di rappresentanza**, dato che i vantaggi offerti ai medici, di **modico valore**, erano anche **strettamente inerenti alla professione sanitaria**.

Innanzitutto, giova ricordare come, secondo **consolidata giurisprudenza**, in tema di imposte sui redditi, costituiscono **spese di rappresentanza** quelle affrontate per iniziative volte ad accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa ed a potenziarne le possibilità di sviluppo, mentre vanno qualificate come **spese pubblicitarie o di propaganda** quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti, prevalentemente anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque dell'attività svolta ([Cassazione, n. 25021/2018](#); [Cassazione, n. 12676/2018](#); [Cassazione, n. 10636/2018](#)).

Secondo il **prevalente orientamento giurisprudenziale** pertanto ([Cassazione, n. 3087/2016](#); [Cassazione, n. 16596/2015](#)), il criterio distintivo tra **spese di rappresentanza** e **spese di pubblicità** va individuato negli **obiettivi** perseguiti dall'impresa:

- le **spese di rappresentanza** sono sostenute per **accrescere il prestigio** della stessa senza

tuttavia dar luogo ad una aspettativa di incremento diretto delle vendite;

- le **spese di pubblicità** hanno invece una **diretta finalità promozionale di prodotti e servizi** commercializzati e di **incremento delle vendite**.

La sostanziale differenza tra le due fattispecie risiede nel fatto che, a determinate condizioni, mentre le **secondo sono integralmente deducibili**, le **prime soggiacciono ai limiti di deducibilità di cui all'[articolo 108 Tuir](#)**.

In particolare, le **spese di rappresentanza** di un determinato periodo sono deducibili in base all'ammontare dei **ricavi e proventi della gestione caratteristica** dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo, ovvero in misura pari:

1. all'1,5 per cento dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni;
2. allo 0,6 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni;
3. allo 0,4 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni.

Sono invece comunque **deducibili** le spese relative a **beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50**.

Per una corretta ricostruzione della fattispecie va inoltre evidenziato come, con particolare riferimento alle **deducibilità delle spese sostenute da imprese farmaceutiche per prestazioni rese a vantaggio dei medici**, nonostante l'abrogazione del **D.Lgs. 541/1992** (attuativo della **Direttiva 92/28/CEE**), l'[articolo 2, comma 9, L. 289/2002](#) prevede espressamente l'**indeducibilità**, ai sensi dell'[articolo 109 Tuir](#), dei **costi sostenuti per l'acquisto di beni o servizi destinati, anche indirettamente, a medici, veterinari o farmacisti, allo scopo di agevolare, in qualsiasi modo, la diffusione di specialità medicinali o di ogni altro prodotto ad uso farmaceutico**.

Posto che il novero delle **spese di pubblicità** è limitato alle **sole spese volte a render noto un farmaco presso la classe medica**, anche attraverso la organizzazione di convegni e riunioni, purché di breve durata e con la partecipazione di un numero ristretto di specialisti, giova ricordare come anche l'**articolo 94 Direttiva 2001/83/CE**, che ha sostituito la **Direttiva 92/28/CE**, vieta la **concessione, offerta o promessa a medici o farmacisti di premi, vantaggi pecuniari o in natura**, con la sola eccezione del caso che siano di **valore trascurabile** o rientrino nella **prassi corrente in campo medico o farmaceutico**.

Dal riferito quadro normativo discende pertanto, a parte rare eccezioni, la **generale indeducibilità delle spese sostenute per l'acquisto di quei beni e servizi destinati ai medici**, siano esse spese di **promozione** o di **rappresentanza**.

Ritornando al caso di specie, a parere della Corte la sentenza impugnata è immune da censure, avendo la stessa ritenuto, secondo corretti **criteri di ragionevolezza**, che le **spese per omaggi effettuati a medici non potessero essere dedotte**, in quanto presentavano un **valore non**

trascurabile, considerato complessivamente per ciascun medico nell'ambito di un singolo periodo di imposta.



Seminario di specializzazione

PATENT BOX – EVOLUZIONE NORMATIVA E ASPETTI OPERATIVI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)