

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Le spese di rappresentanza in dichiarazione dei redditi SC2023

di Clara Pollet, Simone Dimitri



Le **spese di rappresentanza** non si qualificano quali spese deducibili in più periodi di imposta, ma unicamente nel periodo d'imposta in cui sono state sostenute.

In base alla disciplina vigente le spese di rappresentanza sono deducibili se inerenti alle disposizioni del D.M. 19.11.2008 e nel limite di congruità fissato dall'[articolo 108, comma 2, Tuir](#), unicamente **nel periodo d'imposta di sostenimento**.

Il limite è commisurato all'ammontare dei **ricavi e proventi della gestione caratteristica** dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari:

- a) all'1,5 per cento dei ricavi e altri proventi fino a euro 10.000.000;
- b) allo 0,6 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10.000.000 e fino a 50.000.000;
- c) allo 0,4 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50.000.000.

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

In dichiarazione dei redditi **del periodo di imposta di sostenimento**, andrà effettuata, nel quadro RF di determinazione del reddito imponibile, una variazione in aumento, di importo pari **all'intero ammontare delle spese di rappresentanza contabilizzato nel conto economico dell'esercizio** ed una variazione in **diminuzione di importo pari all'ammontare delle spese di rappresentanza deducibili** ai sensi delle disposizioni del Tuir.

Ovviamente, poiché la deducibilità limitata delle spese di rappresentanza assume **carattere definitivo**, non occorre rilevare la fiscalità differita.

Occorre inoltre considerare che, quando le spese di rappresentanza fanno riferimento a **prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande**, diverse da quelle dell'[articolo 95, comma 3, Tuir](#), sono **deducibili nella misura del 75%** ([articolo 109, comma 5, Tuir](#)).

Il riferimento all'[articolo 95, comma 3, Tuir](#) è alle **spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte** effettuate **fuori dal territorio comunale** dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa che sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore ad 180,76 euro (o 258,23 euro per le trasferte all'estero), senza subire la limitazione al 75 per cento.

Si ipotizzi che, nell'anno d'imposta 2022, un'impresa abbia conseguito ricavi ed altri proventi della gestione caratteristica per 10.000.000 di euro ed abbia sostenuto **spese di rappresentanza** per 20.000 euro (di cui 5.000 per somministrazioni di alimenti e bevande).

Il limite di congruità è fissato in 150.000 euro (ossia l'1,5 per cento di 10.000.000 di euro) ma occorre considerare la limitazione al 75 per cento per le somministrazioni di alimenti e bevande.

Nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2022, Redditi SC2023 si riportano nei righi:

- **RF23 – variazioni in aumento del reddito imponibile**, il totale delle spese di rappresentanza sostenute pari a 20.000 euro;
- **RF43 – variazione in diminuzione**, le spese deducibili pari a 18.750 euro (75% di 5.000 euro + 15.000 euro di altre spese di rappresentanza).

In dettaglio nel rigo RF23, va indicato l'ammontare:

- in colonna 1, delle **spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande**, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'articolo 95 del TUIR;
- in colonna 2, delle spese di rappresentanza, di cui [all'articolo 108, comma 2, Tuir](#), diverse dalle precedenti;
- in colonna 3, oltre agli importi indicati nelle colonne 1 e 2, vanno indicate le **spese di competenza di altri esercizi** ai sensi dell'[articolo 109, comma 4, Tuir](#). Le quote delle suddette spese deducibili nell'esercizio vanno indicate nel rigo RF43, colonna 3.

RF23	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)	1	5.000 ,00	2	15.000 ,00	3	20.000 ,00
------	--	---	-----------	---	------------	---	------------

Nel **rigo RF43**, va indicato:

- in colonna 1, il 75 per cento delle spese di rappresentanza relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande di cui al comma 5 dell'[articolo](#)

[109 Tuir](#), diverse da quelle di cui al comma 3 dell'[articolo 95 Tuir](#);

- in colonna 2, le spese di rappresentanza di cui all'[articolo 108](#), comma 2, primo periodo, Tuir, **comprensivo delle spese indicate in colonna 1**, per l'ammontare deducibile ai sensi del secondo periodo del citato comma 2; le predette spese sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai **requisiti di inerenza** stabiliti con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 19 novembre 2008.

RF43	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi o non imputati a conto economico	1 3.750 ,00	2 18.750 ,00	3 18.750 ,00
------	---	-------------	--------------	--------------

Ai sensi dell'**articolo 1, comma 3, D.M. 19.11.2008**, per **le imprese di nuova costituzione**, le spese di rappresentanza (compreso il 75 per cento delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande che si qualificano come spese di rappresentanza) sostenute nei periodi d'imposta anteriori a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, possono essere portate in **deduzione dal reddito dello stesso periodo e di quello successivo**; in tal caso occorre riportare l'importo delle suddette spese non deducibili nel presente periodo d'imposta nel **quadro RS, rigo RS101**.