

- le spese per feste, ricevimenti e altre forme di intrattenimento organizzate in occasione di particolari eventi quali: ricorrenze aziendali o festività nazionali e religiose; inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa; mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi oggetto dell'attività dell'impresa.

- ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, inclusi i contributi per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponde a criteri di inerenza.

Sono da ricomprendersi tra le spese di rappresentanza gli omaggi di valore unitario superiore ad €50.

Qualora le spese sopra elencate fossero sostenute a beneficio di dipendenti o collaboratori, tali costi, rispondendo al principio di inerenza, sarebbero integralmente deducibili, ovvero, se riconducibili alle fattispecie previste dall'art. 100 del Tuir, deducibili per un ammontare complessivo del 5% dell'ammontare delle spese per lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

La congruità delle spese di rappresentanza trova specifici limiti percentuali stabiliti dal DM. In particolare i costi qualificati come spese di rappresentanza sono deducibili in ciascun esercizio:

- nel limite dell'1,3% dei ricavi e proventi fino a 10 milioni di euro;
- nel limite dello 0,5% dei ricavi e degli altri proventi dai 10 ai 50 milioni di euro;
- nel limite dello 0,1% dei ricavi e degli altri proventi che eccedono i 50 milioni di euro.

Nel computo del limite di congruità delle spese di rappresentanza deve essere compreso anche il 75% dei costi relativi a vitto, alloggio e somministrazione di alimenti e bevande a favore di clienti (al di fuori di manifestazioni di promozione dei prodotti/servizi dell'azienda), fornitori, agenti, autorità ecc. (sono escluse dal computo le spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande verso dipendenti e collaboratori, oltre a quelle verso clienti in occasione di particolari eventi specificamente previsti dal DM 19.11.08).

Le imprese di nuova costituzione possono riportare le spese di rappresentanza non dedotte nel primo esercizio (per insufficienza di ricavi) nel secondo e terzo esercizio, fermo restando, per ciascuno dei due periodi, il rispetto del limite massimo di deducibilità.

Non sono compresi nel computo del limite di deducibilità, in quanto integralmente deducibili, le spese di rappresentanza (compresi gli omaggi) costituite da beni di valore unitario inferiore ad € 50. E' da escludere l'integrale deducibilità dei servizi nei limiti dello stesso importo. Il limite del costo unitario è stato elevato solo ai fini delle imposte dirette, mentre non si è provveduto ad un corrispondente adeguamento ai fini Iva. Si precisa che al superamento del limite di €25,82 l'Iva diventa interamente indetraibile.

Valore imponibile unitario	Fino a €25,82	Iva 4%: da €25,83 a €48,08 Iva 10%: da €25,83 a €45,45 Iva 20%: da €25,83 a €41,67	Iva 4%: oltre €48,08 Iva 10%: oltre €45,45 Iva 20%: oltre €41,67
Deducibilità imposte dirette	Costo = Imponibile (deducibilità 100%)	Costo = Imponibile + Iva (deducibilità 100%)	Costo = Imponibile + Iva (deducibilità 100% nei limiti Stabiliti dal DM 19.11.2008)
Detraibilità Iva	100%	0%	0%

Secondo quanto stabilito dal DM non costituiscono spese di rappresentanza e non sono soggette ai suddetti limiti di deducibilità:

- le 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 dell'impresa o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa;

- le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, nell'ambito di iniziative finalizzate alla promozione di specifiche manifestazioni espositive o altri eventi simili, da parte delle imprese la cui attività caratteristica consiste nell'organizzazione di manifestazioni fieristiche e altri eventi simili;

- le 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.

I casi di esclusione riportati sono riconducibili alle spese alberghiere e di somministrazione di cibi e bevande. A partire dal 2009 la deduzione di tali costi è limitata al 75%. A decorrere dall'30.1.09 la deducibilità delle spese di rappresentanza è subordinata alla tenuta di un'apposita documentazione dalla quale risultino le generalità dei soggetti ospitati, la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione e la natura dei costi sostenuti.

**Iva:** la nuova disciplina delle spese di rappresentanza prevede l'indetraibilità oggettiva dell'Iva, ad eccezione delle spese sostenute per l'acquisto di beni di valore unitario non superiore ad € 25,82 per le quali l'Iva assolta risulta detraibile.

Secondo l'Agenzia delle Entrate l'Iva sulle spese per alberghi e ristoranti, risultanti da ricevute fiscali, è indeducibile dal reddito. La posizione dell'Agenzia è stata criticata e non condivisa da organismi professionali.

## SPESE PROCESSUALI

Nei processi la parte soccombente in giudizio può essere condannata al pagamento delle spese processuali della controparte (art. 93 c.p.c.). Alla luce della C.M. n. 203/E del 6.12.94, del parere dell'Avvocatura dello

Stato n. 4332/92 e della Cass. sent. n. 3843 del 1.4.95 e della R.A.E. n. 106 del 19/9/2006, cerchiamo di esaminare le conseguenze fiscali.

**Ritenute di acconto** - Ai sensi dell'art. 25/600 (C.M. 15.12.73 n. 1/RT/50550; C.M. 6.12.94 n. 203/E) devono essere versate dalla parte che effettua il pagamento, quindi distinguendo tra:

condanna al rimborso delle spese senza distrazione a favore del legale:

- in questo caso poiché il pagamento della parcella viene effettuato direttamente dal cliente vittorioso, questi (se è sostituto di imposta) dovrà operare e versare la ritenuta di acconto;

condanna al rimborso delle spese con distrazione a favore del legale:

- in questo caso poiché il pagamento da parte del soccombente viene fatto direttamente al legale della parte vittoriosa, il soccombente (se sostituto di imposta) dovrà operare la ritenuta di acconto sull'onorario pagata al legale distrattario.

L'avvocato emetterà fattura sempre nei confronti del suo cliente, evidenziando tuttavia in fattura che il pagamento è stato effettuato dal soccombente.

Il soccombente anche se non potrà registrare nessuna fattura in quanto in ogni caso intestata al cliente vittorioso, dovrà ottenerne comunque una copia, in modo da procedere ad effettuare gli adempimenti previsti per i sostituti di imposta (certificazioni, mod. 770 ecc.).

**Iva** - Il legale deve emettere fattura nei confronti del proprio cliente (R.M. 24.7.98 n. 91):

- se trattasi di privato - l'Iva rappresenta per lo stesso un costo per cui il soccombente dovrà pagare al legale l'intero importo della fattura;

- se trattasi di soggetto Iva - l'Iva non rappresenta un costo e quindi sarà lo stesso cliente vittorioso a pagarla e detrarsela. La parte soccombente pagherà al legale il totale fattura meno l'Iva.

In ogni caso il soccombente riceverà una ricevuta di quietanza (la fattura va intestata al cliente).

**Imposte dirette** - Non vi è dubbio che le somme pagate rappresentano un costo deducibile per la parte soccombente.

#### • PARTE VINCENTE (soggetto Iva)

Al ricevimento della parcella del proprio legale:

==/==	a	Debiti v/ professionisti	120,00
Spese Legali			100,00
Erario c/ Iva			20,00

Al pagamento del debito da parte del soccombente (con versamento della ritenuta):

Debiti v/ professionisti	a	Spese legali	100,00
--------------------------	---	--------------	--------

Al pagamento dell'Iva al legale:

Debiti v/ professionisti	a	Banca c/c	20,00
--------------------------	---	-----------	-------

#### • PARTE SOCCOMBENTE (soggetto Iva)

Al sorgere del debito per effetto della sentenza sfavorevole:

Spese legali	a	Debiti v/ professionisti	100,00
--------------	---	--------------------------	--------

Al pagamento (con rilascio ricevuta da parte del legale della parte vincente):

Debiti v/ professionisti	a	==/==	100,00
		Banca c/c	80,00
		Erario c/ ritenute	20,00
Erario c/ritenute	a	Banca c/c	20,00

Più semplicemente, qualora le spese processuali dovute dalla parte soccombente non siano comprese nell'ambito di quanto dovuto per il contenzioso perso, la parte vincente può semplicemente pagare il proprio legale ed esercitare poi, per queste spese, una rivalsa nei confronti della parte soccombente.

**Spese di giustizia rimborsate agli amministratori.** Le spese di difesa tecnica e legale sostenute dagli amministratori (e dai sindaci) denunziati nel procedimento ai sensi dell'art. 2409 (denuncia al Tribunale per gravi irregolarità) promosso dal socio di minoranza, nell'ipotesi di rigetto della denuncia vanno ricondotte entro i limiti del mandato ad amministrare nell'ambito dell'art. 1720.2, per cui debbono essere rimborsate dalla società (Corte di Appello di Milano, 13.3.01). Per parte della dottrina non sono rimborsabili. V. Le Società n.