

## Lavoro autonomo

DATA: 14-10-2025 | Professionisti, DATASTAMPA4811

per le spese  
di rappresentanza  
il vincolo inerenzia

Gianluca Dan

— a pag. 32

# Professionisti, la rappresentanza richiede il vincolo dell'inerenza

## Lavoro autonomo

Finalità promozionale  
senza onere a carico  
del beneficiario

Deduzione ammessa  
soltanto per i costi relativi  
all'attività svolta

**Il trattamento fiscale  
con lo scomputo dell'1%  
nel limite dei compensi  
è meno vantaggioso  
delle spese di pubblicità**

Gianluca Dan

L'ordinanza 26553/2025 della Cassazione pone l'accento sul tema dell'inerenza delle spese nel reddito di lavoro autonomo (si veda «Il Sole 24 Ore» del 3 ottobre).

Se non vi sono dubbi che le spese sostenute da un lavoratore autonomo sono deducibili solo se inerenti all'attività professionale o artistica svolta, vi erano maggiori dubbi - almeno fino ad ora - sulle spese di rappresentanza che annoverano particolari tipologie di spese quali quelle per omaggi e altre fino a quelle sostenute per l'acquisto di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione.

L'attuale formulazione dell'articolo 54-septies del Tuir prevede la deducibilità delle spese di rappresentanza nei limiti dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta a condizione che i pagamenti siano eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi tracciabili di pagamento. Sono comprese nelle spese di rappresentanza anche quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come

beni strumentali per l'esercizio dell'arte o professione, nonché quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati a essere ceduti a titolo gratuito.

L'inerenza delle spese professionali è normata dal precedente articolo 54 del Tuir: il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta in relazione all'attività artistica o professionale e l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività. Per essere deducibili le spese devono essere inerenti all'esercizio dell'attività e non possono avere finalità differenti quali quelle personali o non professionali.

Tornando alle spese di rappresentanza può risultare difficile il relativo inquadramento tanto che l'agenzia delle Entrate con la circolare 34/E/2009 ha sostenuto che anche nel reddito di lavoro autonomo si debbano applicare i requisiti qualificatori di tali spese così come individuati dal Dm 19 novembre 2008 per le imprese.

Si deve rilevare la mancanza di un esplicito riferimento normativo nell'articolo 54-septies Tuir, presente invece nell'articolo 108 del Tuir per il reddito d'impresa in base al quale le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo di imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza stabiliti con decreto del ministro dell'Economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse.

Seguendo le indicazioni delle Entrate si deve concludere che sono spese di rappresentanza quelle che si caratterizzano per la gratuità, sostenute per finalità promozionali o di pubbliche relazioni e che rispondano, in ogni caso, a criteri di ragio-

nevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche solo potenzialmente, benefici economici per l'attività e siano coerenti con le pratiche commerciali di settore.

Le spese di rappresentanza non vanno confuse con quelle di pubblicità, integralmente deducibili senza limiti percentuali nell'esercizio di sostenimento, in quanto le prime sono caratterizzate dalla "gratuità" dell'erogazione di un bene o un servizio nei confronti di clienti o potenziali clienti mentre le spese di pubblicità sono caratterizzate dalla circostanza che il loro sostenimento è frutto di un contratto a prestazioni corrispettive, la cui causa va ricercata nell'obbligo della controparte di pubblicizzare/propagandare - a fronte della percezione di un corrispettivo - i servizi dell'attività svolta al fine di stimolarne la domanda.

Particolare, nel reddito di lavoro autonomo, anche l'intreccio tra la normativa sulle spese di rappresentanza e quelle sostenute per prestazioni alberghiere e somministrazione di alimenti e bevande deducibili nella misura del 75% e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo di imposta.

La limitazione al 75% trova applicazione anche qualora tali spese siano considerate di rappresentanza, oltre a dover rispettare, sommate alle altre spese di rappresentanza, anche l'ulteriore parametro pari

**all'1% dei compensi ritratti nel periodo d'imposta.**

Diverso, invece, è il trattamento delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande che rientrano, in base al Dm 19 novembre 2008 nell'ambito delle spese per ospitalità dei clienti, anche potenziali, che non sono soggette all'limite di congruità delle spese di rappresentanza del 1% ma a quelli propri di tale categoria di spese.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**L'identikit**

DATASTAMPA4811	DATASTAMPA4811	DATASTAMPA4811
<p><b>La gestione e il trattamento delle spese di rappresentanza nel reddito di lavoro autonomo</b></p> <p><b>Spese di rappresentanza, omaggi, oggetti di arte, di antiquariato o da collezione</b> Deducibili nel limite dell'1% dei compensi percepiti</p> <p><b>Omaggi di valore unitario inferiore a 50 euro</b> Deducibili nel limite dell'1% dei compensi percepiti a differenza delle imprese per le quali sono integralmente deducibili</p> <p><b>Spese sostenute in contanti</b> Non deducibili se sostenute dal 18 giugno 2025 (data entrata in vigore del DL 84/2025)</p> <p><b>Caratteristiche generali delle spese di rappresentanza</b> Gratuite, sostenute per finalità promozionali o di pubbliche relazioni che rispondano a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche solo potenzialmente, benefici economici per il professionista/artista e che siano coerenti con le pratiche commerciali di settore</p> <p><b>Tipologia di spese di rappresentanza (*)</b> <b>a) spese per viaggi turistici in</b></p>	<p>occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative attività promozionali dei servizi oggetto dell'attività caratteristica;</p> <p><b>b) spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose;</b></p> <p><b>c) spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuovi uffici;</b></p> <p><b>d) spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti i servizi resi;</b></p> <p><b>e) ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerzia indicati nel Dm 19 novembre 2008</b></p> <p><b>Tipologia di spese che non sono considerate di rappresentanza (*)</b> 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 servizi prodotti o in occasione di visite a uffici.</p>	<p>La deducibilità delle erogazioni e delle spese indicate è subordinata alla tenuta di un'apposita documentazione dalla quale risultino anche le generalità dei soggetti ospitati, la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione e la natura dei costi sostenuti</p> <p><b>Spese per prestazioni alberghiere e somministrazione di alimenti e bevande</b> Deducibili nella misura del 75% per un importo complessivamente non superiore al 2% dei compensi percepiti</p> <p><b>Spese per prestazioni alberghiere e somministrazione di alimenti e bevande considerate di rappresentanza</b> Deducibili nella misura del 75% per un importo complessivamente non superiore al 1% dei compensi percepiti</p> <p><b>Spese di pubblicità</b> Deducibili nell'esercizio di sostenimento</p> <p><i>Nota: (*) in base al Dm 19 novembre 2008 adattate al reddito di lavoro autonomo ex circolare 34/E/2009</i></p>