

La Cassazione interviene sulla differenza tra rappresentanza e pubblicità

di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Convegno di aggiornamento

Bilancio 2025 dal codice civile al reddito d'impresa

Scopri di più

Con un recente sentenza (n. **25143/2025** del 13 settembre 2025), la Corte di cassazione interviene (nuovamente) sulla distinzione **tra spese di rappresentanza e spese di pubblicità** ai fini della loro deduzione dal reddito d'impresa. La pronuncia è di **notevole interesse**, poiché riafferma e consolida principi ermeneutici già stabiliti, fornendo **chiarimenti cruciali** sulla corretta qualificazione di talune **tipologie di costi aziendali**.

Nel ricorso, l'Agenzia delle Entrate sosteneva che i **criteri essenziali** per la qualificazione delle spese di rappresentanza fossero **la gratuità, le finalità promozionali o di pubbliche relazioni**, e la ragionevolezza e coerenza. In particolare, sottolineava come, **a partire dal periodo d'imposta 2008** (per effetto delle modifiche a suo tempo apportate), il Legislatore ([art. 108, TUIR](#), e D.M. 19 novembre 2008) avesse dato rilievo al **criterio della gratuità** e come la giurisprudenza avesse superato il tradizionale discrimine basato sull'oggetto del messaggio (**prodotto = pubblicità; immagine = rappresentanza**). La Corte di cassazione ha **accolto il ricorso dell'Agenzia delle Entrate**, ritenendo il motivo fondato, seppur con alcune precisazioni. Il fulcro della decisione risiede nella **riaffermazione del criterio degli "obiettivi perseguiti"** come elemento dirimente per distinguere le spese di rappresentanza da quelle di pubblicità.

La Corte ha richiamato la **costante giurisprudenza di legittimità** secondo cui:

- le **spese di rappresentanza** sono sostenute per **accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa**, senza dar luogo a un'aspettativa diretta di incremento delle vendite, se non in via mediata e indiretta attraverso l'aumento della notorietà e dell'immagine aziendale. Esse si configurano come **costi di iniziative incentrate sull'ente stesso**, volte a potenziarne la conoscenza, **l'immagine e il prestigio tra potenziali clienti**, anche se da ciò può derivare un incremento collaterale delle vendite;
- le **spese di pubblicità (o propaganda)** hanno una diretta **finalità promozionale di prodotti e servizi commercializzati**, attraverso l'informazione ai consumatori e l'esaltazione delle loro caratteristiche, con l'obiettivo primario di incrementare le vendite. Tali spese devono rispondere a una finalità promozionale specificamente

incentrata sui prodotti e calibrata sulla loro vendita.

Questa distinzione è in linea con la **nozione di pubblicità** emergente dalla giurisprudenza unionale, che implica la diffusione di un messaggio volto a informare il **consumatore sull'esistenza** e le qualità di un prodotto o servizio allo **scopo di incrementare le vendite**.

La Corte ha esaminato il **quadro normativo di riferimento**:

- l'[art. 19-bis.1, comma 1, lett. h\), D.P.R. n. 633/1972](#), prevede l'**indetraibilità oggettiva dell'IVA** per le spese di rappresentanza, salvo quelle per beni di costo unitario **non superiore a 50 euro**;
- l'[art. 108, comma 2, TUIR](#), stabilisce che le spese di rappresentanza **sono deducibili se rispondenti ai requisiti di inerenza** stabiliti con Decreto Ministeriale;
- il [D.M. 19 novembre 2008, art. 1, comma 1](#), specifica che **le spese di rappresentanza** sono considerate inerenti se costituiscono erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni, e il cui sostenimento **risponda a criteri di ragionevolezza** in funzione dell'obiettivo di generare anche potenzialmente benefici economici per l'impresa o sia coerente con **pratiche commerciali di settore**.

La Suprema Corte ha chiarito che il D.M. 19 novembre 2008, nel definire le spese di rappresentanza, pone l'accento sulla **promozione dell'immagine dell'impresa** ("*rectius*", dell'impresa stessa) piuttosto che sui suoi prodotti, in armonia con la **"natura" e la "destinazione" delle spese** di cui all'[art. 108, comma 2, TUIR](#).

Relativamente al criterio della gratuità, la Corte ha precisato che esso **integra un indice valutabile**, ai fini di una ricostruzione fattuale obiettiva e **completa della spesa**, ma non costituisce l'elemento dirimente **per la qualificazione**. La gratuità è un connotato normalmente, ma non necessariamente né univocamente, riguardante le spese di rappresentanza. L'elemento **dirimente resta la natura e la funzione della spesa**.