

CASO: spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal Comune sede di lavoro dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di co.co.co. (ad esempio anche Amministratori) con rimborso analitico documentato.	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	Spese per prestazioni di lavoro - Art. 95, co. 3, TUIR
Voce del Conto Economico ex art. 2425 Cod. Civ.	Voce B7 – per servizi
Conto (suggerimento per un piano dei conti)	Viaggi, vitto, alloggio e varie per dipendenti in trasferta
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	INDETRAIBILE
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	DETRAIBILE (purché inerente)
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% DEDUCIBILE
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% DEDUCIBILE
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% DEDUCIBILE
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	Limite di € 18076 al giorno di effettiva trasferta, elevato a € 258,23 per le trasferte all'estero

COMMENTO

1: non opera il limite del 75% di deduzione in quanto l'art. 109, co. 5, Tuir esclude espressamente le spese di cui al comma 3 dell'art. 95 (deducibili integralmente nei limiti sopra esposti);

2: per il percettore il rimborso analitico è esente da tassazione (art. 51, co. 5, TUIR).

3: l'Amministrazione finanziaria, nelle risposte ai quesiti posti da *Il Sole 24 Ore*, ha espressamente affermato che nei confronti degli amministratori, in occasione di **trasferte fuori Comune**, “non risulta ... applicabile la limitazione della deducibilità al 75 % dei costi sostenuti per le prestazioni alberghiere e per le somministrazioni di alimenti e bevande disposta dall'articolo 109, comma 5, del Tuir”. Infatti gli amministratori, in generale, sono inquadrabili nella categoria **collaboratori** e, quindi, i costi dei servizi a questi resi devono considerarsi integralmente deducibili.

4: **Spese sostenute all'estero**. Ai fini delle **imposte dirette**, non c'è differenza fra costi sostenuti nelle trasferte all'estero o in territorio nazionale: se la spesa è adeguatamente documentata è deducibile secondo i criteri ed entro i limiti illustrati.

In merito all'**Iva**, se la trasferta avviene in territorio comunitario, si può optare per il recupero della stessa con la procedura di rimborso formalizzata nell'Ottava Direttiva (confrontare l'art. 38-ter D.P.R. 633/1972) o, nel caso risulti impossibile recuperarla, la si potrà considerare quale componente deducibile di costo.

5: Ai fini delle **imposte dirette** la spesa **deve** essere documentata da:

- fattura (Iva detraibile), con duplice intestazione (C.M. n. 53/E/08): del committente che può detrarre l'imposta e del dipendente/collaboratore che ha fruito del servizio. L'Agenzia delle entrate ha chiarito, con la Circ. 6/2009, che i dati dei dipendenti fruitori del servizio dovranno essere indicati nella fattura (intestata al datore di lavoro) ovvero in una apposita nota ad essa allegata;
- scontrino fiscale (Iva non detraibile), a condizione che lo stesso contenga la specificazione degli elementi attinenti la natura, la qualità e la quantità dell'operazione e l'indicazione del numero di codice fiscale del committente;

- ricevuta fiscale (Iva non detraibile), integrata, a cura del soggetto emittente, con i dati identificativi del cliente.

NOTA BENE: con circolare 3 marzo 2009, n. 6/E, l’Agenzia delle entrate rispondendo ad uno specifico quesito sulla **rinuncia alla detrazione dell’Iva** precisa che “l’Iva detraibile non può, naturalmente, costituire un costo ai fini della determinazione del reddito”.

Conseguentemente l’Iva non detratta sulle spese alberghiere e di ristoranti non può essere portata in deduzione dal reddito. Ciò in quanto l’Iva non detratta non deriva da cause oggettive bensì da una “valutazione discrezionale del contribuente”.

Non solo, l’Agenzia ritiene che in mancanza della fattura l’imprenditore o il professionista non possano comunque dedurre dal reddito l’Iva compresa nel costo sostenuto per le prestazioni alberghiere e di ristorazione. Ne consegue che in caso di fattura registrata senza detrarre l’Iva o di ricevuta fiscale/scontrino fiscale, si obbligheranno i contribuenti a registrare a parte l’Iva o a estrapolarla per poterla recuperare a tassazione in dichiarazione.

CASO: spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal Comune sede di lavoro dai lavoratori dipendenti o collaboratori con indennità forfettaria (€ 46,48 in Italia € 77,47 all'estero)	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	Spese per prestazioni di lavoro - Artt. 95 e 51, co. 5, TUIR
Voce del Conto Economico ex art. 2425 Cod. Civ.	Voce B7 – per servizi
Conto (suggerimento per un piano dei conti)	Viaggi, vitto, alloggio e varie per dipendenti in trasferta
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	INDETRAIBILE
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	DETRAIBILE (se inerente)
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% DEDUCIBILE
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% DEDUCIBILE
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% DEDUCIBILE
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	Nessun limite alla deducibilità dell'indennità forfettaria.

NOTA: per il percettore l'indennità forfettaria è esente fino a € 46,48 al giorno, in Italia, elevata a € 77,47 all'estero (Art. 51, co. 5, TUIR), al netto delle spese di viaggio e di trasporto.

CASO: spese relative a somministrazioni di alimenti e bevande, sostenute per le trasferte effettuate <u>nel Comune sede di lavoro</u> dai lavoratori dipendenti o collaboratori con rimborso analitico documentato.	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	Spese per prestazioni di lavoro - Art. 95, co. 1, TUIR (NOTA 1)
Voce del Conto Economico ex art. 2425 Cod. Civ.	Voce B7 – per servizi
Conto (suggerimento per un piano dei conti)	Viaggi, vitto, alloggio e varie per dipendenti in trasferta <u>nel Comune</u>
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	INDETRAIBILE
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	DETRAIBILE (se inerente)
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	DEDUCIBILE (per competenza)
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	DEDUCIBILE (per competenza)
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	DEDUCIBILE 75%
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	(NOTE 2, 3 e 4)

NOTA 1: per il percettore l'indennità e/o il rimborso concorrono a formare il reddito (Art. 51, co. 5, ultimo periodo, TUIR).

NOTA 2: Assonime con le Circolari n. 50 e 55/2008 ha sostenuto la deducibilità integrale: ciò in considerazione del fatto che anche le indennità e/o i rimborsi corrisposti a detto titolo sono da considerare incremento della retribuzione, tanto che **concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente o di collaborazione** e costituiscono, quindi, spese per prestazioni di lavoro del tutto inerenti alla produzione del reddito e, perciò, interamente deducibili per l'impresa, non trovando applicazione la disciplina contenuta nell'art. 109, co. 5, TUIR.

Tuttavia Assonime riconosce che un'interpretazione letterale della norma contrasta con quanto sopra, avendo il legislatore previsto la deducibilità limitata (art. 109, co.5, TUIR) per tutte le prestazioni diverse da quelle di cui all'art. 95, co. 3, del TUIR. Di conseguenza l'indennità e/o rimborsi sarebbero imponibili in capo al dipendente, ma la deduzione sarebbe limitata al 75%. Assonime ha, quindi, spronato l'Amministrazione a prendere posizione e auspica che prevalga da parte dell'Agenzia delle entrate *“una interpretazione meno letterale e più di carattere logico-sistematico”*.

NOTA 3: qualche commentatore, nel caso di rimborso analitico, sostiene che vi sarebbe comunque la tassazione come compenso in natura per il percettore, ma la deduzione per l'impresa sarebbe limitata, comunque, al 75%.

NOTA 4: l'Agenzia delle entrate, con circolare 3 marzo 2009, n. 6/E, ha precisato che le spese in questione, effettuate dal dipendente nell'ambito del territorio comunale, sono deducibili, ai fini delle imposte dirette, nella misura del 75% del loro ammontare.

CASO: spese relative a somministrazioni di alimenti e bevande, sostenute per le trasferte effettuate <u>nel Comune sede di lavoro</u> dai lavoratori dipendenti o collaboratori con indennità forfettaria.	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	Spese per prestazioni di lavoro - Art. 95, co. 1, TUIR (NOTA 1)
Voce del Conto Economico ex art. 2425 Cod. Civ.	Voce B7 – per servizi
Conto (suggerimento per un piano dei conti)	Viaggi, vitto, alloggio e varie per dipendenti in trasferta <u>nel Comune</u>
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	INDETRAIBILE
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	DETRAIBILE (se inerente)
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% DEDUCIBILE
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% DEDUCIBILE
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	DEDUCIBILE 75%
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	(NOTA 2)

NOTA 1: per il percettore l'indennità e/o il rimborso concorrono a formare il reddito (Art. 51, co. 5, ultimo periodo, TUIR).

NOTA 2: Assonime con le Circolari n. 50 e 55/2008 ha sostenuto la deducibilità integrale: ciò in considerazione del fatto che anche le indennità e/o i rimborsi corrisposti a detto titolo sono da considerare incremento della retribuzione, tanto che **concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente o di collaborazione** e costituiscono, quindi, spese per prestazioni di lavoro del tutto inerenti alla produzione del reddito e, perciò, interamente deducibili per l'impresa, non trovando applicazione la disciplina contenuta nell'art. 109, co. 5, TUIR.

Tuttavia Assonime riconosce che un'interpretazione letterale della norma contrasta con quanto sopra, avendo il legislatore previsto la deducibilità limitata (art. 109, co.5, TUIR) per tutte le prestazioni diverse da quelle di cui all'art. 95, co. 3, del TUIR. Di conseguenza l'indennità e/o i rimborsi sarebbero imponibili in capo al dipendente, ma la deduzione sarebbe limitata al 75%. Assonime ha, quindi, spronato l'Amministrazione a prendere posizione e auspica che prevalga da parte dell'Agenzia delle entrate *“una interpretazione meno letterale e più di carattere logico-sistematico”*.

L'Agenzia delle entrate, con circolare 3 marzo 2009, n. 6/E, ha precisato che le spese in questione, effettuate dal dipendente nell'ambito del territorio comunale, sono deducibili, ai fini delle imposte dirette, nella misura del 75% del loro ammontare.

CASO: <i>squadra di operai in trasferta</i>	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	Spese per prestazioni di lavoro Art. 95, c.1, TUIR
Voce del Conto Economico ex art. 2425 Cod. Civ.	Voce B7 – Costi per servizi
Conto (suggerimento per un piano dei conti)	Spese alberghiere e di ristorazione dipendenti
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	Non detraibile al 100%
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	100% detraibile (1)
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	Limite di €. 180,76 al giorno per trasferte fuori dal Comune e di €.258,23 per le trasferte all'esterc

(1) Incertezze sono state segnalate a proposito dei documenti necessari per la detrazione. Nella circolare 53/E, viene richiesta la cointestazione della fattura. Secondo indicazioni, non ancora ufficiali, dell'Agenzia delle Entrate sembrerebbe che quando non c'è coincidenza tra il soggetto che acquista il servizio (per esempio il datore di lavoro) e colui che materialmente ne usufruisce (per esempio il dipendente), la fattura va intestata al beneficiario della detrazione. I dati dei fruitori della prestazione dovranno essere indicati nella fattura o riepilogati in un'apposita nota allegata. Questa precisazione semplifica gli adempimenti a carico degli operatori, in quanto esclude la necessità dell'emissione di un singolo documento per ciascun fruitore della prestazione, così come non obbliga all'elencazione delle generalità nella fattura. L'onere della cointestazione è soddisfatto con la semplice allegazione di una nota – che, si ritiene, possa essere rappresentata anche dal riepilogo spese della trasferta – espletabile direttamente in sede di registrazione contabile.

CASO: socio lavoratore di srl o snc, socio accomandatario in trasferta (non amministratori) intesa come trasferta di lavoro	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	Norme generali sui componenti del reddito d'impresa (Art. 109, c.5, TUIR)
Voce del Conto Economico ex art. 2425 Cod. Civ.	Voce B7 – Costi per servizi
Conto (suggerimento per un piano dei conti)	Spese alberghiere e di ristorazione
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	Non detraibile al 100% con esclusione di quelle inerenti alla partecipazione a convegni, congressi e simili, erogate nei giorni di svolgimento degli stessi (art.19-bis)
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	100% detraibile (1)
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibili
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibili
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	Deducibili
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	Nel limite del 75% del loro ammontare

(1) l'esercizio della detrazione IVA presuppone:

- il possesso della fattura, richiesta non oltre il momento del pagamento della prestazione, (le prestazioni alberghiere e le somministrazione di alimenti e bevande sono menzionate tra le operazioni per le quali l'emissione del documento è obbligatoria solo se richiesta dal cliente);
- l'annotazione nel registro degli acquisti e, qualora l'importo delle stesse non è superiore a 154,94 euro, può essere operata con modalità semplificate;
- l'inerenza della spesa rispetto all'attività esercitata, dalla quale derivino operazioni imponibili o ad esse assimilate ai fini della detrazione.

CASO: <i>imprenditore individuale in trasferta</i>	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	Norme generali sui componenti del reddito d'impresa (Art. 109, c.5, TUIR)
Voce del Conto Economico ex art. 2425 Cod. Civ.	Voce B7 – Costi per servizi
Conto (suggerimento per un piano dei conti)	Spese alberghiere e di ristorazione
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	Non detraibile al 100% con esclusione di quelle inerenti alla partecipazione a convegni, congressi e simili, erogate nei giorni di svolgimento degli stessi (art.19-bis)
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	100% detraibile (1)
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	Deducibile
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	Nel limite del 75% del loro ammontare (2)

(1) l'esercizio della detrazione IVA presuppone:

- il possesso della fattura, richiesta non oltre il momento del pagamento della prestazione, (le prestazioni alberghiere e le somministrazione di alimenti e bevande sono menzionate tra le operazioni per le quali l'emissione del documento è obbligatoria solo se richiesta dal cliente);
- l'annotazione nel registro degli acquisti e, qualora l'importo delle stesse non è superiore a 154,94 euro, può essere operata con modalità semplificate;
- l'inerenza della spesa rispetto all'attività esercitata, dalla quale derivino operazioni imponibili o ad esse assimilate ai fini della detrazione.

(2) se trattasi di imprenditore individuale che applica il regime dei "minimi" (ex L. 244/07) le spese sono deducibili al 100%

CASO: costi per ospitalità a clienti <i>in trasferta per la partecipazione a mostre, fiere o eventi simili in cui siano esposti beni o servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa</i>	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	SPESE DI RAPPRESENTANZA (Art. 108 c.2 TUIR 917) SPESE DI TRASFERTA (Art. 109 c. 5 TUIR 917)
Voce del Conto Economico ex art. 2425 Cod. Civ.	Voce B 7 – Costi per servizi
Conto (suggerimento per un piano dei conti)	Spese per partecipazione a fiere
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	100% indetraibile (1)
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	100% indetraibile (1)
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	1/3 del costo, ripartito in 5 esercizi
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile (2)
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile (2)
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	

(1) tranne per le prestazioni alberghiere e di somministrazione che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa, o effettuate nei confronti dei datori di lavoro nei locali dell'impresa o in locali adibiti a mensa scolastica, aziendale o interaziendale e per le somministrazioni commesse da imprese che forniscono servizi sostitutivi di mensa aziendali. (per il 2007 la detraibilità è ridotta del 50%).

(2) La deducibilità delle erogazioni e delle spese indicate nel presente comma è, tuttavia, 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.

CASO: <i>lavoratore autonomo in trasferta</i>	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	Determinazione del reddito di lavoro autonomo (art. 54 c.5 TUIR)
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	Non detraibile al 100% con esclusione di quelle inerenti alla partecipazione a convegni, congressi e simili, erogate nei giorni di svolgimento degli stessi (art.19-bis)
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	100% detraibile (1)
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	Deducibili fino a un importo complessivo non superiore al 2 % dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta. 100% deducibili solo se sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate in fattura
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	Deducibili fino a un importo complessivo non superiore al 2 % dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta. 100% deducibili solo se sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate in fattura
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	Nel limite del 75% del loro ammontare
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	fino a un importo complessivo non superiore al 2 % dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

(1) l'esercizio della detrazione IVA presuppone:

- il possesso della fattura, richiesta non oltre il momento del pagamento della prestazione, (le prestazioni alberghiere e le somministrazione di alimenti e bevande sono menzionate tra le operazioni per le quali l'emissione del documento è obbligatoria solo se richiesta dal cliente);
- l'annotazione nel registro degli acquisti e, qualora l'importo delle stesse non è superiore a 154,94 euro, può essere operata con modalità semplificate;
- l'inerenza della spesa rispetto all'attività esercitata, dalla quale derivino operazioni imponibili o ad esse assimilate ai fini della detrazione.

CASO: ACQUISTO DI BUONI PASTO PER I DIPENDENTI	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	Spese per prestazioni di lavoro (art. 95 TUIR)
IMPUTAZIONE CONTABILE	C.E. voce B.7 – Costi per servizi Sottoconti proposti: - ‘Buoni pasto a dipendenti’ - ‘Servizi sostitutivi mensa az.le’
DETRAIBILITA’ DELL’IVA FINO AL 31.8.2008	IVA indetraibile
DETRAIBILITA’ DELL’IVA DALL’1.9.2008	100% detraibile (1)
DEDUCIBILITA’ 2007 DAL REDDITO D’IMPRESA	100% deducibile (2)
DEDUCIBILITA’ 2008 DAL REDDITO D’IMPRESA	100% deducibile (2)
DEDUCIBILITA’ 2009 DAL REDDITO D’IMPRESA	100% deducibile circolare 6/E/2009 quesito n° 8
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA’	nessuno

NOTE

(1) Non ancora chiarito ufficialmente; in senso affermativo: circ. Assonime n. 55/2008.

(2) Per il dipendente: non costituisce reddito nel limite di € 5,29/giorno.

CASO: MENSA AZIENDALE (servizio in appalto a terzi con somministrazione dei pasti presso l'azienda)	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	Spese per prestazioni di lavoro (art. 95 TUIR)
IMPUTAZIONE CONTABILE	C.E. voce B.7 – Costi per servizi Sottoconti proposti: - Mensa aziendale in appalto a terzi
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	100% detraibile
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	100% detraibile
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	nessuno

CASO: OMAGGI A CLIENTI DI BENI (generi alimentari, anche raggruppati in confezioni decorative, es. cesti)	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	SPESA DI RAPPRESENTANZA (art. 108 c. 2 TUIR)
IMPUTAZIONE CONTABILE	C.E. voce B.7 – Costi per servizi ovvero C.E. voce B.14 – Oneri diversi di gestione Sottoconti proposti: - ‘Omaggi a clienti’ - ‘Spese di rappresentanza inf. € 25,82’ - ‘Spese di rappresentanza di costo unitario compreso fra € 25,82 ed € 50,00’
DETRAIBILITA’ DELL’IVA FINO AL 31.8.2008	- detraibile 100% per beni di costo unitario fino a € 25,82; - indetraibile negli altri casi
DETRAIBILITA’ DELL’IVA DALL’1.9.2008	- detraibile 100% per beni di costo unitario fino a € 25,82; - indetraibile per beni di costo unitario eccedente € 25,82
DEDUCIBILITA’ 2007 DAL REDDITO D’IMPRESA	- 100% deducibili se di costo unitario fino a € 25,82; - deducibili nei limiti di 1/3, in 5 periodi d’imposta, se di costo unitario eccedente € 25,82
DEDUCIBILITA’ 2008 DAL REDDITO D’IMPRESA	- 100% deducibili se di costo unitario fino a € 50,00 - deducibili nei limiti previsti dal D.M. 19/11/2008 ‘spese di rappresentanza’ se di costo unitario eccedente € 50,00
DEDUCIBILITA’ 2009 DAL REDDITO D’IMPRESA	- 100% deducibili se di costo unitario fino a € 50,00; - deducibili nei limiti previsti dal D.M. 19/11/2008 ‘spese di rappresentanza’ se di costo unitario eccedente € 50,00
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA’	- nessuno, se di costo unitario non eccedente € 50,00; - scaglioni di cui al D.M. 19/11/2008, se di costo unitario eccedente € 50,00

NOTE

(1) Nella verifica del limite di € 50,00 valevole ai fini delle II.DD., va considerato, per gli omaggi di costo unitario eccedente € 25,82, l’aumento del costo dovuto all’IVA indetraibile

CASO: OMAGGI A CLIENTI (anche potenziali) DI PRANZI/CENE/SOGGIORNI (spese di vitto e/o alloggio) in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	SPESE DI OSPITALITA' (1); fino al 2007: spese di rappresentanza (art. 108 c. 2 TUIR)
IMPUTAZIONE CONTABILE	C.E. voce B.7 – Costi per servizi Sottoconto proposto: - Spese per ospitalità clienti
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	IVA indetraibile
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	IVA detraibile 100% (2)
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	1/3 del costo, in 5 anni a partire dall'es. di competenza
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% del costo
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	75% del costo
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	Nessuno (3)

NOTE

- (1) *Sorta di nuova categoria introdotta dal D.M.19/11/2008 in materia di spese di rappresentanza*
- (2) *In quanto costo ufficialmente non (più) classificabile quale spesa di rappresentanza*
- (3) *In quanto tali spese vengono espressamente escluse dal novero delle spese di rappresentanza. La deduzione integrale sarà consentita a condizione che da apposita documentazione risultino le generalità dei soggetti ospitati, la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione e la natura dei costi sostenuti (D.M. 19/11/2008, art. 1 c. 5*

CASO: OMAGGI A CLIENTI (anche potenziali) DI PRANZI/CENE/SOGGIORNI (spese di vitto e/o alloggio) in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'azienda	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	SPESE DI OSPITALITA' (1); fino al 2007: spese di rappresentanza (art. 108 c. 2 TUIR)
IMPUTAZIONE CONTABILE	C.E. voce B.7 – Costi per servizi Sottoconto proposto: - Spese per ospitalità clienti
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	IVA indetraibile
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	IVA detraibile 100% (2)
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	1/3 del costo, in 5 anni a partire dall'es. di competenza
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% del costo
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	75% del costo
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	Nessuno (3)

NOTE

- (1) *Sorta di nuova categoria introdotta dal D.M.19/11/2008 in materia di spese di rappresentanza*
- (2) *In quanto costo ufficialmente non (più) classificabile quale spesa di rappresentanza*
- (3) *In quanto tali spese vengono espressamente escluse dal novero delle spese di rappresentanza. La deduzione integrale sarà consentita a condizione che da apposita documentazione risultino le generalità dei soggetti ospitati, la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione e la natura dei costi sostenuti (D.M. 19/11/2008, art. 1 c. 5.)*

CASO: OMAGGI A CLIENTI DI PRANZI/CENE/SOGGIORNI (spese di vitto e/o alloggio) in occasioni diverse da mostre, fiere, esposizioni, visite a sedi/stabilimenti/unità produttive dell'azienda – ad es. perché è l'imprenditore a far visita al cliente	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	SPESE DI RAPPRESENTANZA (art. 108 c. 2 TUIR)
IMPUTAZIONE CONTABILE	C.E. voce B.7 – Costi per servizi Sottoconto proposto: - Spese di rappresentanza per ristoranti e alberghi (1)
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	IVA indetraibile
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	IVA indetraibile
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	1/3 del costo, in 5 anni a partire dall'es. di competenza
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% del costo (v. limiti valore)
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	75% del costo (v. limiti valore)
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	Limiti (2) previsti dal D.M. 19/11/2008: - 1,3% dei ricavi fino a € 10.000.000.= - 0,5% dei ricavi compresi fra 10 e 50 milioni di euro - 0,1% dei ricavi eccedenti € 50.000.000.=

NOTE

- (1) Sottoconto 'dedicato' in modo tale da poter operare velocemente una distinzione rispetto alle spese di rappresentanza diverse da quelle per ristoranti e alberghi, non soggette al limite di deducibilità del 75% con decorrenza dal 2009.
- (2) Da chiarire ufficialmente: ordine/modalità con cui applicare, dal 2009, i due limiti (75% del costo - Percentuale sui ricavi). Assonime (circ. 55/2008) ipotizza / propone che si debba assumere il limite che determini il più basso importo deducibile (i due limiti si applicherebbero cioè in via fra loro alternativa, e non sovrapponendone gli effetti).

CASO: OMAGGI DI PRANZI/CENE/SOGGIORNI (spese di vitto e/o alloggio) a soggetti diversi dai clienti (es. fornitori, agenti e rappresentanti, rappresentanti delle istituzioni ecc.)	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	SPESE DI RAPPRESENTANZA (art. 108 c. 2 TUIR)
IMPUTAZIONE CONTABILE	C.E. voce B.7 – Costi per servizi Sottoconto proposto: - Spese di rappresentanza per ristoranti e alberghi (1)
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	IVA indetraibile
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	IVA indetraibile
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	1/3 del costo, in 5 anni a partire dall'es. di competenza
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% del costo (v. limiti valore)
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	75% del costo (v. limiti valore)
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	Limiti (2) previsti dal D.M. 19/11/2008: 1,3% dei ricavi fino a € 10.000.000.= 0,5% dei ricavi compresi fra 10 e 50 milioni di euro 0,1% dei ricavi eccedenti € 50.000.000.=

NOTE

Sottoconto 'dedicato' in modo tale da poter operare velocemente una distinzione rispetto alle spese di rappresentanza diverse da quelle per ristoranti e alberghi, non soggette al limite di deducibilità del 75% con decorrenza dal 2009.

Da chiarire ufficialmente: ordine/modalità con cui applicare, dal 2009, i due limiti (75% del costo - Percentuale sui ricavi). Assonime (circ. 55/2008) ipotizza / propone che si debba assumere il limite che determini il più basso importo deducibile (i due limiti si applicherebbero cioè in via fra loro alternativa, e non sovrapponendone gli effetti).

CASO: liberalità a dipendenti aventi per oggetto spese alberghiere e/o ristorazione	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	ART. 95 comma 1 TUIR
Voce del Conto Economico ex art. 2425 Cod. Civ.	B9) A – Salari e stipendi
Conto (suggerimento per un piano dei conti)	Liberalità a dipendenti
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 30.9.2008	indetraibile – prudenziale R.M. 16.10.1990 N.666305
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	indetraibile – prudenziale R.M. 16.10.1990 N.666305
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	100%
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100%
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	100%
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	nessun limite in quanto non ricadono nella previsione dell'art.100 comma 1 TUIR – oneri di utilità sociale

DA SEGNALARE CHE IL COMMA 6 DELL'ART.2 DEL D.L. 27.05.2008 N.93 HA DISPOSTO LA SOPPRESSIONE DEL COMMA 2 DELL'ART.51 DEL TUIR, CHE PREVEDEVA L'ESCLUSIONE DALLA TASSAZIONE, PER IL DIPENDENTE, DELLE EROGAZIONI LIBERALI, NON SUPERIORI NEL PERIODO DI IMPOSTA A EURO 258,23 CONCESSE IN OCCASIONE DI FESTIVITA' O RICORRENZE ALLA GENERALITA' O A CATEGORIE DI DIPENDENTI.

CASO: liberalità a co.co.pro. aventi per oggetto spese alberghiere e/o ristorazione	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	ART. 95 TUIR
Voce del Conto Economico ex art. 2425 Cod. Civ.	B7) Servizi
Conto (suggerimento per un piano dei conti)	Liberalità a collaboratori
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 30.9.2008	indetraibile – prudenziale R.M. 16.10.1990 N.666305
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	indetraibile – prudenziale R.M. 16.10.1990 N.666305
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% - per cassa liberalità ad amministratori
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% - per cassa liberalità ad amministratori
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% - per cassa liberalità ad amministratori
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	nessun limite in quanto la liberalità è reddito tassato in capo co.co.pro.

CASO: SPESE DI VITTO ED ALLOGGIO COMPRESSE NEI COSTI PER L'ORGANIZZAZIONE DI MEETING AZIENDALE TECNICO CON I FORNITORI	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	spese di rappresentanza (art. 108 c. 2 TUIR)
IMPUTAZIONE CONTABILE	C.E. voce B. 7 – Costi per servizi Sottoconti proposti: - Spese di rappresentanza con limiti di fatturato (75% deducibile)
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	IVA indetraibile
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	IVA indetraibile
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	Spese di rappresentanza
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	75% deducibile
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	Nessuno

CASO: VACANZA COMPLETA (COMPENSIVA DI VITTO ED ALLOGGIO) PER CLIENTI O POTENZIALI CLIENTI	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	spese di rappresentanza (art. 108 c. 2 TUIR)
IMPUTAZIONE CONTABILE	C.E. voce B.7 – Costi per servizi Sottoconti proposti: - Spese di rappresentanza con limiti di fatturato
DETRAIBILITA' DELL'IVA FINO AL 31.8.2008	IVA INDETRAIBILE
DETRAIBILITA' DELL'IVA DALL'1.9.2008	IVA INDETRAIBILE
DEDUCIBILITA' 2007 DAL REDDITO D'IMPRESA	Spese di rappresentanza
DEDUCIBILITA' 2008 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile con limiti DM
DEDUCIBILITA' 2009 DAL REDDITO D'IMPRESA	100% deducibile con limiti DM
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA'	100% deducibile con limiti DM

CASO: spese relative a somministrazioni di alimenti e bevande, sostenute dai contribuenti minimi – di cui all’art. 1, co. 96 e segg., L. 244/2007 -	
CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI	Spese per vitto e alloggio dei contribuenti minimi
Voce del Conto Economico ex art. 2425 Cod. Civ.	
Conto (suggerimento per un piano dei conti)	
DETRAIBILITA’ DELL’IVA FINO AL 31.8.2008	INDETRAIBILITA’ SOGGETTIVA
DETRAIBILITA’ DELL’IVA DALL’1.9.2008	INDETRAIBILITA’ SOGGETTIVA
DEDUCIBILITA’ 2007 DAL REDDITO	Regime dal 1/1/2008
DEDUCIBILITA’ 2008 DAL REDDITO	DEDUCIBILE per cassa
DEDUCIBILITA’ 2009 DAL REDDITO	DEDUCIBILE per cassa
LIMITI DI VALORE ALLA DEDUCIBILITA’	Nessun limite alla deducibilità

NOTA: l’Agenzia delle Entrate, in linea con quanto affermato in passato (C.M. 7/2008), ha confermato come in questo regime non possono trovare applicazione le specifiche norme del D.P.R. 917/1986 che limitano la deducibilità di talune componenti di costo, per cui, nel rispetto del principio di inerenza, i **“contribuenti minimi” deducono integralmente le spese di vitto ed alloggio** (col criterio di cassa in quanto il reddito di tali soggetti si determina con il criterio di cassa).