

## Nuovi regimi fiscali delle spese di vitto, alloggio, trasferta e rappresentanza per imprese e società

### 1) Nuovi regimi fiscali delle spese di vitto ed alloggio (D.L.112/2008)

Il Decreto introduce, per le spese di vitto ed alloggio sostenute da imprese o società a decorrere dal 1 gennaio 2009, un nuovo regime di tassazione ai fini delle imposte dirette, sintetizzabile secondo il seguente schema:

Natura della spesa	Deducibilità	Limite % sui ricavi
<b>Spese di vitto ed alloggio sostenute per attività commerciali</b>	75% della spesa	Nessuno
<b>Spese di vitto ed alloggio avente natura di spese di rappresentanza</b>	75% della spesa	Nel limite del 1,30% dei ricavi Fino a 10 milioni annui (nota 1)
<b>Spese di vitto ed alloggio sostenute per attività pubblicitarie o di propaganda non di rappresentanza</b>	75% della spesa	Nessuno
<b>Spese di vitto ed alloggio sostenute per trasferte di dipendenti, collaboratori ed amministratori fuori dal comune della sede legale</b>	Deducibilità integrale per spese giornaliere fino a E.180,76 Italia) o E.258,23 (estero)	Nessuno

(nota 1) : il limite diventa 0,50% per ricavi da 10 a 50 milioni e 0,1% per ricavi sopra i 50 milioni annui. Le spese eccedenti il limite percentuale di congruità sono fiscalmente indeducibili.

Si qualificano come spese pubblicitarie o di propaganda quelle che, pur non essendo imputabili direttamente ai ricavi, vengono comunque sostenute allo scopo di incrementare le vendite perché si spera consentano di acquisire nuova clientela o di ampliare il fatturato nei confronti della clientela esistente.

Le spese di pubblicità, inoltre, si caratterizzano per il fatto che le stesse prevedono per il percipiente l'assunzione diretta di obblighi contrattuali di natura diversa.

Viceversa, si definiscono spese di rappresentanza le erogazioni gratuite effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni ed il cui sostenimento tende a generare, anche indirettamente o potenzialmente, benefici per l'immagine od il prestigio dell'impresa, anche se non danno luogo ad aspettative di incremento dei volumi di vendita.

Le spese di rappresentanza pertanto si qualificano in base al requisito di gratuità, ovvero dalla mancanza di specifici corrispettivi od obbligazioni da parte dei destinatari di una prestazione.

### 2) Regime fiscale delle spese di rappresentanza (Gazz.Ufficiale 15 gennaio 2009 - D.M.19/11/2008)

Il Decreto introduce, per le spese di rappresentanza sostenute da imprese a decorrere dall'esercizio 2008, un nuovo regime di tassazione ai fini delle imposte dirette.

Si elencano di seguito alcune casistiche tipiche che rientrano presuntivamente nel concetto di spesa di rappresentanza:

1) *Erogazione di un contributo per l'organizzazione di un convegno culturale, seminario o manifestazione strumentale a rafforzare l'immagine della società: spesa di rappresentanza*

deducibile, in cumulo con tutte le altre spese di rappresentanza sostenute nell'esercizio, nel limite del 1,30% dei ricavi fino a 10 milioni annui (il limite diventa 0,50% per ricavi da 10 a 50 milioni e 0,1% per ricavi sopra i 50 milioni annui). L'Iva sulle spese è indetraibile;

2) *Pranzo per pubbliche relazioni offerto ai clienti od ai potenziali clienti*: spesa di rappresentanza deducibile, in cumulo con tutte le altre spese di rappresentanza sostenute nell'esercizio, nel limite del 1,30% dei ricavi fino a 10 milioni annui (il limite diventa 0,50% per ricavi da 10 a 50 milioni e 0,1% per ricavi sopra i 50 milioni annui). *Dal 1 gennaio 2009, trattandosi di spese di somministrazione di pasti, la deduzione all'interno della soglia sopra identificata è pari al 75%*. L'Iva è indetraibile;

3) *Viaggio organizzato (comprese le crociere) in una località turistica con invito ai clienti o potenziali clienti e con svolgimento di attività promozionali dei beni o dei servizi dell'impresa*: spesa di rappresentanza deducibile, in cumulo con tutte le altre spese di rappresentanza sostenute nell'esercizio, nel limite del 1,30% dei ricavi fino a 10 milioni annui (il limite diventa 0,50% per ricavi da 10 a 50 milioni e 0,1% per ricavi sopra i 50 milioni annui). *Dal 1 gennaio 2009, per la parte di spesa relativa alle prestazioni alberghiere ed alle somministrazioni di pasti, la deduzione all'interno della soglia sopra identificata è pari al 75%*. L'Iva è indetraibile;

4) *Spettacolo (teatrale, concertistico, sfilata di moda ,ecc..) o evento di intrattenimento (festa, ricevimento, ecc..) organizzato a favore dei clienti o dei potenziali clienti o in occasione di festività o ricorrenze aziendali o per inaugurazioni di nuove sedi sociali o uffici o stabilimenti*: spesa di rappresentanza deducibile, in cumulo con tutte le altre spese di rappresentanza sostenute nell'esercizio, nel limite del 1,30% dei ricavi fino a 10 milioni annui (il limite diventa 0,50% per ricavi da 10 a 50 milioni e 0,1% per ricavi sopra i 50 milioni annui). L'Iva sulle spese è indetraibile;

Non costituiscono invece spese di rappresentanza:

- a) *Spese di ospitalità per visite presso lo stabilimento o gli uffici dell'impresa a parte di clienti o potenziali clienti per visionare prodotti o servizi aziendali*: sono spese per attività commerciali interamente deducibili. *Dal 1 gennaio 2009, per la parte di spesa relativa alle prestazioni alberghiere ed alle somministrazioni di pasti, la deduzione del costo è pari al 75%*. L'Iva sulle spese è interamente detraibile.
- b) *Spese per la partecipazione a Fiere, Mostre ed esposizioni (comprese le spese di ospitalità a favore di clienti anche potenziali) in cui sono esposti beni o servizi dell'impresa o anche di altre imprese purchè attinenti all'attività caratteristica (es.di imprese fornitrici o concorrenti)*: sono spese per attività commerciali interamente deducibili. *Dal 1 gennaio 2009, per la parte di spesa relativa alle prestazioni alberghiere ed alle somministrazioni di pasti, la deduzione del costo è pari al 75%*. L'Iva sulle spese è interamente detraibile.
- c) *Cena di Natale a favore dei dipendenti*: si tratta di erogazione liberale a favore dei dipendenti deducibile nel limite del 5 per mille del costo del lavoro. *Dal 1 gennaio 2009, trattandosi di spese di somministrazione di pasti, la deduzione all'interno della soglia sopra identificata è pari al 75%*. L'Iva è interamente detraibile;
- d) *Omaggi a dipendenti di valore unitario inferiore a 50 euro*: costo interamente deducibile. L'Iva è detraibile solo per omaggi di costo non superiore a 25,82 euro.
- e) *Spese di vitto ed alloggio sostenute per trasferte di dipendenti, collaboratori continuativi ed a progetto ed amministratori fuori dal comune della sede legale*: Deducibilità integrale per spese giornaliere fino a Euro 180,76 (Italia) o Euro 258,23 (estero). L'Iva è integralmente detraibile.
- f) *Spese per la partecipazione ad assemblee associative o a riunioni consortili*: sono spese per attività tipiche aziendali interamente deducibili. *Dal 1 gennaio 2009, per la parte di spesa relativa alle prestazioni alberghiere ed alle somministrazioni di pasti, la deduzione*

del costo è pari al 75%. L'Iva sulle spese è interamente detraibile.

### 3) Circolare Agenzia Entrate n.6/e del 3 marzo 2009

La circolare espone ulteriori chiarimenti in materia di trattamento fiscale delle spese relative a prestazioni alberghiere ed a somministrazioni di alimenti e bevande. Nel dettaglio:

1) *L'Iva non portata in detrazione* sull'acquisto di servizi alberghieri o di ristorazione non è deducibile ai fini dell'imposta sui redditi (Irpef o Ires). Diviene pertanto ancora più importante farsi rilasciare dagli albergatori e dai ristoratori regolare fattura per esercitare il diritto di rivalsa dell'Iva; nel caso di semplice ricevuta, infatti, diviene obbligatorio considerare indetraibile il corrispondente importo di Iva non detratta.

2) *Le spese di vitto ed alloggio sostenute per trasferte* dai dipendenti, collaboratori ed amministratori di società sono integralmente deducibili nei limiti giornalieri di E.180,76 (Italia) o Euro 258,23 (estero). In tal caso il documento deve essere incluso in nota spese se intestato al dipendente/collaboratore/amministratore. Se intestato al datore di lavoro deve comunque riportare in calce al documento stesso o in un allegato i nomi dei fruitori della prestazione.

3) *Le spese per prestazioni alberghiere o di ristorazione* sostenute dal datore per dipendenti, collaboratori, amministratori nell'ambito del territorio comunale di sede della società o ovunque per clienti o potenziali clienti per visionare prodotti o servizi aziendali, per partecipare a fiere, mostre od esposizioni, sono integralmente deducibili fino al 31.12.2008 e deducibili solo al 75% dal 1.1.2009.

4) *Il servizio di mensa interno, le convenzioni con pubblici esercizi esterni ed il rilascio di tickets restaurant* a favore di dipendenti e collaboratori sono integralmente deducibili dal reddito, non costituendo componenti di costo assoggettate all'indetraibilità del 25%. L'iva è integralmente deducibile.

### 4) Circolare Ministeriale n.34/E del 13 luglio 2009

La circolare ministeriale chiarisce che i requisiti che definiscono la spese di rappresentanza sono costituiti dalla gratuità, dalla finalità promozionale (divulgazione sul mercato dei prodotti o servizi) o di pubbliche relazioni (diffusione dell'immagine dell'impresa), dalla ragionevolezza, dall'inerenza e dalla coerenza con le pratiche commerciali di settore.

In particolare:

- a) Le spese sostenute per feste, ricevimenti, ed altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di festività o ricorrenze non possono essere qualificabili come spese di rappresentanza se a tali eventi sono presenti unicamente dipendenti dell'impresa. In tal caso si tratta di erogazione liberale a favore dei dipendenti deducibile nel limite del 5 per mille del costo del lavoro. *Dal 1 gennaio 2009, trattandosi di spese di somministrazione di pasti, la deduzione all'interno della soglia sopra identificata è pari al 75%. L'Iva è interamente detraibile;*
- b) E' onere dell'impresa dimostrare in modo documentato sia la significatività che l'effettivo svolgimento delle attività promozionali.
- c) Le spese per l'ospitalità di clienti attuali o potenziali devono essere adeguatamente documentate con generalità dei soggetti ospitati, durata e luogo di svolgimento dell'evento nonché natura dei costi sostenuti.
- d) Le spese di ospitalità di fornitori, agenti, giornalisti o autorità sono spese di

rappresentanza; per poter essere detratte (nei limiti percentuali di congruità sopra riportati) inoltre dovranno essere valutate secondo i requisiti generali di inerenza del costo sostenuto.

- e) Qualora le spese di ospitalità siano sostenute in maniera indistinta sia per clienti che per altri destinatari, le stesse sono cumulativamente attratte dal regime delle spese di rappresentanza sopra identificato.
- f) Le spese sostenute dall'imprenditore individuale per la partecipazione a Fiere, Mostre ed esposizioni in cui sono esposti beni o servizi dell'impresa o anche di altre imprese purchè attinenti all'attività caratteristica (es. di imprese fornitrici o concorrenti) sono spese per attività commerciali interamente deducibili. *Dal 1 gennaio 2009, per la parte di spesa relativa alle prestazioni alberghiere ed alle somministrazioni di pasti, la deduzione del costo è pari al 75%. L'Iva sulle spese è interamente detraibile.*
- g) In caso di imprese di nuova costituzione, vale il riporto delle spese di rappresentanza sostenute al primo esercizio di conseguimento dei ricavi ed all'esercizio ad esso successivo, fermo restante, per ciascuno dei due periodi d'imposta, il rispetto del limite massimo percentuale di deducibilità sopra esposto.