



CIRCOLARE INFORMATIVA  
SETTEMBRE 2008

Data: 23 settembre 2008

**SPESE PER VITTO E ALLOGGIO E SPESE DI RAPPRESENTANZA**

La cosiddetta "Manovra d'Estate" con decorrenza 01.09.08 ha soppresso il regime di indetraibilità dell'IVA relativamente alla somministrazione di alimenti e bevande e contestualmente, a valere per il 2009, ha introdotto una limitazione alla deducibilità di tali costi 75%.

Di seguito verranno analizzate le nuove disposizione prima dal punto di vista IVA e poi delle imposte dirette tenendo anche in considerazione la definizione di spese di rappresentanza.

**"IVA"**

Relativamente all'IVA delle prestazioni alberghiere e delle somministrazioni di alimenti e bevande sostenute sia **da imprese che da lavoratori autonomi dall'01/09/08** viene introdotta la detraibilità dell'IVA a condizione che le spese siano **INERENTI** all'attività esercitata.

Per poter esercitare la detrazione è necessario che le spese siano **documentate obbligatoriamente da fattura; pertanto non sarà possibile esercitare il diritto di detrazione in caso di emissione di scontrino o ricevuta fiscale.** Il soggetto interessato quindi dovrà preoccuparsi di richiedere esplicitamente la fattura agli esercenti attività alberghiera o i pubblici esercizi, in quanto gli stessi sono obbligati ad emetterla solo su richiesta.

Va inoltre messo in evidenza che, nell'ipotesi in cui la prestazione sia fruita da un soggetto diverso dal committente (es. dipendente e/o collaboratore in trasferta) **la fattura dovrà riportare anche l'intestazione del fruitore del servizio, quindi di fatto dovrà essere cointestata.**

***Esempio***

Stefano Rossi, dipendente della Beta srl con sede a Lecco, effettua una trasferta di lavoro a Milano. Per consentire al datore di lavoro la detrazione dell'IVA relativa al pernottamento, il dipendente deve risultare cointestatario della fattura.

Albergo XY  
Via Roma 41  
Milano (MI)  
P.IVA XXXXXXXXXXXXX

Spett. le  
Beta srl  
Via dell'Industria 19  
23900 LECCO  
P.IVA XXXXXXXXXXXXX  
=====  
Stefano Rossi  
Via Grande 29  
23900 LECCO

FATTURA n. 318 del 11.9.2008

*n. 2 pernottamenti con prima colazione  
check in 9.9.2008 - check out 11.9.2008*

**RIPRODUZIONE VIETATA**

Sede Legale Via Balicco, 63 - 23900 LECCO - ITALIA C.F. e P. IVA 02922330135 - tel +39 0341 226911 - fax +39 0341 360544  
e-mail studio@negriassociati.com - www.negriassociati.com



### **ATTENZIONE**

- In merito alla registrazione di tali fatture l'Agenzia delle Entrate ha confermato la possibilità di registrazione cumulativa per le fatture di importo inferiore a €uro 154.94 mediante un documento riepilogativo, ma operativamente tale "agevolazione", in ragione delle informazioni da indicare sul documento riepilogativo, appare poco praticabile, inoltre non è chiaro se il limite applicativo di tale agevolazione sia riferibile all'imponibile o al totale della fattura;
- Ai fini IVA, occorre sempre tener ben presente che le spese di rappresentanza, così come definite per espresso richiamo nell'articolo 108 comma 2 TUIR, sono oggettivamente indetraibili ai fini IVA (Art.19 bis-1 DPR 633/72) e che le stesse spese di rappresentanza sono, per espressa previsione della Finanziaria 2008, attualmente oggetto di rivisitazione normativa in ordine sia alla loro definizione che ai limiti di deducibilità per la determinazione dell'imponibile. **Tutto ciò attualmente comporta un'elevata incertezza applicativa poiché, necessariamente, ogni caso andrà analizzato singolarmente per definirne gli effetti, immediati, in termini di detraibilità IVA e futuri ai fini delle imposte dirette.**
- **Non sono stati chiariti gli effetti, relativamente alle imposte dirette, del mancato esercizio del diritto alla detrazione:** in sostanza non è chiaro cosa accade nel caso il soggetto passivo IVA, pur avendone diritto, non esercita (ad esempio per antieconomicità in termini amministrativi-contabili) la detrazione dell'IVA. Ciò ragionevolmente comporterebbe un incremento degli oneri sostenuti ma, stante la nuova limitazione alla deduzione (in vigore dal 2009) del solo 75%; non è chiaro se anche il maggior onere dato dall'IVA indetraita possa concorrere o no quale base di calcolo per la determinazione del 75% deducibile.
- Sono esclusi da tali novità i contribuenti "minimi" introdotti dalla Finanziaria 2007 in quanto essi sono esclusi dagli adempimenti IVA e soggetti ad imposta sostitutiva;
- L'IVA relativa alle spese di vitto ed alloggio sostenute dall'impresa per conto di dipendenti e collaboratori (ad esempio: collaboratori occasionali, a progetto, amministratori, ecc.) è integralmente detraibile, fatti salvi i principi di inerenza all'attività svolta;
- Per quanto riguarda le spese di vitto ed alloggio sostenute per dipendenti e collaboratori in territorio comunitario ovviamente l'IVA eventualmente esposta non potrà essere oggetto di detrazione ma bensì di richiesta di rimborso presso lo Stato comunitario a mezzo della procedura esposta nella VIII direttiva;

### **IMPOSTE DIRETTE (normativa in vigore dall'01/01/2009)**

La regola di carattere generale introdotta è la deducibilità delle spese di vitto ed alloggio al 75% anziché del 100% (vigente sino al 31/12/2008), in ogni caso si rende preliminarmente necessario distinguere tra spese sostenute dai lavoratori autonomi e spese sostenute dalle imprese poiché la determinazione dei due redditi segue regole differenti.

#### *Lavoratori autonomi*

Le spese per prestazioni alberghiere e somministrazioni di alimenti e bevande per questi soggetti dall'01/01/09 diventano deducibili in misura pari al 75%, purché INERENTI e comunque per un importo complessivo non superiore al 2% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta. La deducibilità limitata al 75% si applica anche per le prestazioni di cui sopra che costituiscono spese di rappresentanza, in tale ipotesi la limitazione del 75% va applicata unitamente al limite dell'1% dei compensi annui. Analogamente, le spese alberghiere e di ristorazione sostenute per la partecipazione a convegni, congressi e simili saranno deducibili in misura pari al 50% del 75%.

In ogni caso il Ministero ha confermato:

- l'intera deducibilità di tali spese nel caso in cui siano sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate in fattura emessa nei confronti del committente stesso.
- in ogni caso le spese in esame sostenute per **trasferte dei dipendenti o collaboratori** (ad esempio: collaboratori occasionali, a progetto, ecc.) di un titolare di reddito professionale sono escluse dalla nuova

**RIPRODUZIONE VIETATA**



limitazione del 75% e rimangono quindi deducibili nei limiti pari ad Euro 180,76 al giorno per trasferte in Italia e pari a Euro 258,23 al giorno per trasferte all'estero (vedere a tal proposito l'art.95 comma 3 TUIR);

In sintesi:

<b>SPESE VITTO E ALLOGGIO / LAVORATORI AUTONOMI</b>			
<b>TIPO DI SPESA</b>	<b>DEDUCIBILITA'</b>	<b>LIMITI</b>	<b>RIFERIMENTI NORMATIVI</b>
Trasferte dei dipendenti	100%	Italia:180,76 € Esteri: 258,23 €	Art.54 c.8 Tuir Art. 95 c.3 Tuir
Spese sostenute dal committente da riaddebitare	100%		Art. 54 c.5 Tuir C.m. 53/E/08 C.m.28/E/06
Spese del professionista	75%	2% dei compensi	Art. 54 c.5 Tuir C.m. 53/E/08
Rappresentanza (*)	75%	1% dei compensi	Art. 54 c.5 Tuir C.m. 53/E/08
Convegni e Congressi	75%	50% del 75%	Art. 54 c.5 Tuir C.m. 53/E/08
Non inerenti	0		Art. 54 c.1 Tuir

(\*) Non esiste una definizione di spesa di rappresentanza ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo

#### Imprese

Le spese per prestazioni alberghiere e somministrazioni di alimenti e bevande per questi soggetti dall'01/01/09 diventano deducibili in misura pari al 75%, purché INERENTI e sempre che non siano sostenute per trasferte di dipendenti e collaboratori (ad esempio: collaboratori occasionali, a progetto, amministratori, ecc.).

**Tale limite va applicato anche in relazione alle prestazioni alberghiere e di ristorazione che costituiscono spese di rappresentanza (vedere articolo 108 comma 2 TUIR); a tal proposito si ricorda che la Finanziaria 2008 ha sancito il principio generale della deducibilità delle spese di rappresentanza rinviando ad un Decreto, ad oggi non ancora emanato, la definizione dei requisiti di inerenza congruità (in sostanza i limiti e vincoli) necessari per la deduzione.**

In sintesi:

<b>SPESE VITTO E ALLOGGIO / IMPRESE</b>			
<b>TIPO DI SPESA</b>	<b>DEDUCIBILITA'</b>	<b>LIMITI</b>	<b>RIFERIMENTI NORMATIVI</b>
Trasferte dei dipendenti	100%	Italia:180,76 € Esteri: 258,23 €	Art. 95 c.3 Tuir
Mense (interne ed esterne)	75%		Art. 109 c.5 Tuir
Spese aziendali	75%		Art. 108 c.2 Tuir Art. 109 c.5 Tuir
Pubblicità	75%		Art. 108 c.2 Tuir Art. 109 c.5 Tuir
Rappresentanza inerenti e congrue (**)	75%	Attualmente non definiti: in attesa di Decreto attuativo	Art. 108 c.2 Tuir Art. 109 c.5 Tuir C.m. 53/E/08
Rappresentanza non inerenti (**)	0	Oggettivamente indeducibili	Art. 108 c.2 Tuir C.m. 53/E/08
Non inerenti	0	Oggettivamente indeducibili	Art. 108 c.2 Tuir C.m. 53/E/08

(\*\*) Il Decreto che definisce i criteri per la determinazione delle spese di rappresentanza non è attualmente stato emanato.

#### **RIPRODUZIONE VIETATA**



**In ordine alla definizione di "spesa di rappresentanza" e della sua valenza anche ai fini IVA, pur nell'incertezza normativa attuale, stante la mancata emanazione del citato Decreto attuativo, la situazione circa la detraibilità IVA può essere così riassunta:**

<b>SITUAZIONE</b>	<b>TRATTAMENTO IVA</b>
Incontri conviviali con rivenditori nell'ambito dello svolgimento del rapporto di concessione	<b>IVA detraibile:</b> si tratta di costi inerenti l'attività di impresa e/o spese di propaganda
Rapporti con altre imprese per realizzare partnership	<b>IVA non detraibile</b> in quanto rientrante tra le spese di rappresentanza
Incontro con clienti (qualificati economicamente, importanti o strategici) sia attuali che potenziali per l'attività di promozione della vendita	<b>IVA detraibile:</b> si tratta di costi inerenti l'attività di impresa o spese di propaganda, in presenza di una diretta correlazione tra le spese sostenute e i ricavi derivanti dai rapporti contrattuali con i clienti
Incontri con fornitori di beni o servizi per sviluppare alcune attività oggetto del contratto commissionato	<b>IVA non detraibile</b> in quanto rientrante tra le spese di rappresentanza
Incontri con consulenti/professionisti per i quali vengono anticipate le spese di vitto ed alloggio che formano poi oggetto di addebito specifico nella fattura emessa dal professionista	<b>IVA non detraibile</b> da parte dell'impresa ma sarà detraibile da parte del professionista (cui va cointestata la fattura)
Un professionista incontra un cliente per una consulenza che poi fattura e sostiene spese di vitto ed alloggio	<b>IVA detraibile</b> in quanto riferita ad una prestazione attiva imponibile dallo stesso professionista e fatturata al cliente

Per opportuna informazione Vi diamo avviso che la **lettura della bozza di Decreto attuativo citato fa ritenere che le spese di vitto e alloggio potranno essere suddivise in tre categorie così di seguito descritte:**

- Vitto e alloggio a favore di clienti per la partecipazione a fiere, mostre e visite: non sono considerate spese di rappresentanza e vanno di conseguenza trattate come spese di pubblicità in quanto destinate alla clientela, quindi saranno deducibili integralmente – IVA DETRAIBILE;
- Vitto e alloggio con i requisiti INERENZA previsti dal decreto: sono deducibili per una quota pari al 75% ma nel limite del 2% dei ricavi e comunque per un importo non superiore a 200.000 Euro (es. pranzo in occasione dell'assemblea per l'approvazione del bilancio);
- Vitti e alloggio non inerenti all'attività, sono considerate totalmente indeducibili (es. autoconsumo, assegnazioni ai soci e liberalità).

#### **TRATTAMENTO DI OSPITALITÀ: È SPESA DI RAPPRESENTANZA**

La Cassazione con propria sentenza n. 21192 del 07/08/2008 ha chiarito che le spese sostenute da una azienda farmaceutica per ospitare, a pranzo o a cena, presso ristoranti i medici intervenuti alle riunioni informativo-scientifiche, volte a diffondere e illustrare caratteristiche, qualità e applicazioni terapeutiche dei farmaci commercializzati, **devono considerarsi spese di rappresentanza, soggette ai prescritti limiti di deducibilità, e non spese di pubblicità.**

Il vitto, inoltre, non può essere ricompreso nel concetto di spesa di rappresentanza integralmente deducibile, se di valore inferiore alle vecchie 50mila lire, in quanto l'articolo 74, comma 2, del Tuir (vigente all'epoca dei fatti) non considera tutti i beni, ma solo quelli distribuiti gratuitamente con riferimento a oggetti materiali, mentre il vitto non riguarda un bene ma un servizio.

#### **MENSA AZIENDALE E PRESTAZIONI SOSTITUTIVE**

**"Il servizio di mensa può essere messo a disposizione dei dipendenti con diverse modalità: servizio mensa gestito direttamente dall'impresa o servizio interaziendale; prestazioni sostitutive della mensa; indennità di mensa; somministrazione diretta da parte del datore di lavoro. Perché la prestazione sia esente da imposte e contributi è necessario che il servizio sia**

**RIPRODUZIONE VIETATA**



**previsto per la generalità dei dipendenti o per categorie omogenee”.**

L'art. 51, comma 2, lettera c), D.P.R. n. 917/1986 disciplina le spese per i pasti dei lavoratori dipendenti. In particolare occorre tener presente che:

- ⇒ risulta esteso il trattamento fiscale delle **somministrazioni in mense aziendali** gestite direttamente o gestite da terzi anche alle somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro;
- ⇒ viene stabilita una **soglia complessiva giornaliera** - pari a 5,29 euro - di non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente anche per le indennità di mensa e le prestazioni sostitutive del servizio di mensa.

In concreto, il datore di lavoro può mettere a disposizione dei propri lavoratori dipendenti il servizio di mensa con:

- ⇒ **somministrazione di vitto**: in modo diretto tramite l'impiego di un'organizzazione propria; mediante l'utilizzo dei servizi di un soggetto terzo; presso tavole calde o ristoranti convenzionati;
- ⇒ concessione di **buoni pasto** o **ticket restaurant** o **indennità sostitutive**;
- ⇒ fornitura di **cestini preconfezionati**;
- ⇒ stipulazione di accordi di **appalto** con soggetti terzi per la gestione della mensa aziendale interna o esterna ai locali dell'impresa-datrice di lavoro.

Per i servizi sostitutivi di mensa resi a mezzo **buoni pasto**, si devono intendere:

- ⇒ le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate dai pubblici esercizi;
- ⇒ le cessioni di prodotti di gastronomia pronti per il consumo immediato, effettuate da mense aziendali o interaziendali, da rosticcerie e gastronomie artigianali, da pubblici esercizi e: dagli esercizi commerciali muniti di autorizzazione per la vendita o per la produzione, la preparazione e la cessione di generi alimentari, anche su area pubblica e operate dietro commessa di imprese che forniscono servizi sostitutivi di mensa aziendale.

Il legislatore non ha dettato regole particolari in merito alle diverse opzioni disponibili per escludere il pasto del dipendente, in tutto o in parte, dalla formazione del reddito, per cui il **datore di lavoro è libero di scegliere la modalità** che ritiene **più facilmente adottabile** in funzione delle proprie esigenze organizzative e dell'attività svolta, e ha pertanto anche la possibilità di prevedere più sistemi contemporaneamente.

Ad esempio, può istituire il servizio di mensa per una categoria di dipendenti, il sistema dei ticket restaurant per un'altra categoria e provvedere all'erogazione di una indennità sostitutiva, per un'altra ancora; oppure può istituire il servizio di mensa e, nello stesso tempo, corrispondere un'indennità sostitutiva o i ticket restaurant ai dipendenti che, per esigenze di servizio, non possono usufruire del servizio mensa.

**Si deve, invece, escludere che uno stesso lavoratore dipendente, con riferimento alla medesima giornata lavorativa, possa fruire del servizio mensa e utilizzare anche il ticket restaurant, ovvero ricevere anche l'indennità sostitutiva del servizio di mensa, fruendo dell'esclusione dalla formazione del reddito di 5,29 euro.**

Pertanto, in presenza:

- ⇒ dell'erogazione di un'indennità sostitutiva pari a 1,50 euro;
- ⇒ della messa a disposizione di un ticket restaurant con valore nominale di 3,79 euro;

non è possibile - con riferimento alla stessa giornata - cumulare le due prestazioni sostitutive fino a raggiungere la soglia di esclusione (5,29 euro), ma è necessario **assoggettare a tassazione integralmente** una delle due.

**Card elettroniche assimilabili alla mensa aziendale**

Tra i c.d. **servizi sostitutivi della mensa aziendale** e dei ticket restaurant hanno trovato riconoscimento operativo anche gli impieghi di **buoni pasto elettronici**, che presentano caratteristiche idonee a differenziarli nettamente da quelli realizzati mediante buoni pasto cartacei o ticket restaurant.

Al riguardo, con risoluzione n. 63/E/2005, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che «se è vero che anche le card elettroniche sono contraddistinte dai requisiti propri dei buoni pasto (non sono cedibili, né cumulabili, commerciabili o convertibili in denaro), è altrettanto vero che le proprietà insite nelle card elettroniche sono tali, ed evidenti, da distinguere completamente le due tipologie di somministrazione».

I buoni pasto elettronici, che consentono:

**RIPRODUZIONE VIETATA**



- di verificare in tempo reale l'accesso al servizio;
- di individuare il dipendente rispetto alla data in cui aveva diritto di ricevere la somministrazione del pasto;

e, al contempo, non permettono di posticipare nel tempo la fruizione della prestazione, assumono «la funzione di rappresentare **esclusivamente** il pasto e non il corrispondente valore monetario utilizzabile eventualmente per l'acquisto di beni diversi presso l'esercizio convenzionato».

**Ne deriva che non sono assimilabili ai buoni pasto cartacei, «ma piuttosto ad un sistema di mensa aziendale, che può essere definita "diffusa" in quanto il dipendente può rivolgersi ai diversi esercizi pubblici che avendo sottoscritto la convenzione sono abilitati a gestire la card elettronica».**

**Le prestazioni rese attraverso la card, quindi, «non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente, a prescindere dal superamento o meno del limite di 5,29 euro, di cui all'art. 51, comma 2, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi (riferito esclusivamente alle prestazioni ed alle indennità sostitutive di mensa)».**

### **Disciplina contributiva e aspetti fiscali per il lavoratore dipendente**

Nella realtà quotidiana, il datore di lavoro - anche se non obbligato per disposto normativo - ha la possibilità di somministrare il vitto ai propri dipendenti, di riconoscere delle indennità sostitutive o di fornire agli stessi dei buoni pasto (comunemente individuati come ticket restaurant); la prassi operativa consente di individuare situazioni in cui è possibile stabilire, a titolo esemplificativo, che:

- non costituiscono **compensi in natura** i pasti consumati dai camerieri o dal cuoco di un ristorante ovvero dai collaboratori domestici;
- concorrono a formare il reddito imponibile - solamente per la parte che eccede 5,29 euro - le indennità di mensa corrisposte ai lavoratori delle **imprese edili**, nonché la c.d. panatica dei **marittimi** a terra.

Tra le prestazioni di vitto e le somministrazioni in mense aziendali, anche gestite da terzi sono comprese:

- le convenzioni con i ristoranti;
- la fornitura di cestini preconfezionati contenenti il pasto dei dipendenti.

La prestazione in questione deve, comunque, interessare la **generalità dei dipendenti** oppure **interi categorie omogenee** di essi.

Relativamente ai **ticket restaurant** - per i quali, ai fini dell'esclusione, si deve fare riferimento al **valore nominale** - negli stessi deve essere individuabile un collegamento fra i tagliandi e il tipo di prestazione cui danno diritto e, quindi, devono:

- recare la precisazione che non sono **cedibili** né **cumulabili** né **commerciabili** né **convertibili in denaro**;
- consentire soltanto l'espletamento della prestazione sostitutiva nei confronti dei dipendenti che ne hanno diritto;
- risultare debitamente **datati** e **sottoscritti**.

Per il lavoratore dipendente, le somministrazioni di vitto **non** sono **imponibili** ai fini sia della disciplina previdenziale, sia dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, quando il datore di lavoro:

- somministra il vitto alla **generalità dei lavoratori dipendenti** o a **categorie omogenee** di lavoratori: direttamente; per il tramite di mense aziendali gestite direttamente o da terzi; mediante la stipulazione di convenzioni con ristoranti; utilizzando cestini preconfezionati;
- concede ticket restaurant del valore nominale di entità, per singola giornata lavorativa, **non superiore a 5,29 euro**;
- eroga **indennità sostitutive** del servizio di mensa, per un ammontare complessivo giornaliero non superiore a 5,29 euro agli **addetti ai cantieri edili** (cioè a tutti i lavoratori destinati a prestare la loro attività nelle strutture classificabili come cantieri edili e, quindi, indipendentemente alla categoria di appartenenza - impiegati, operai, quadri, etc.), agli addetti delle **strutture lavorative a carattere temporaneo** e/o agli addetti delle unità produttive che risultano ubicate in **zone prive di servizi o strutture di ristorazione**.

Non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente ai fini contributivi e fiscali «le

**RIPRODUZIONE VIETATA**



somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro, nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi, o, fino all'importo complessivo giornaliero di 5,29 euro, le prestazioni e le indennità sostitutive corrisposte agli addetti ai cantieri edili, ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo o ad unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione».

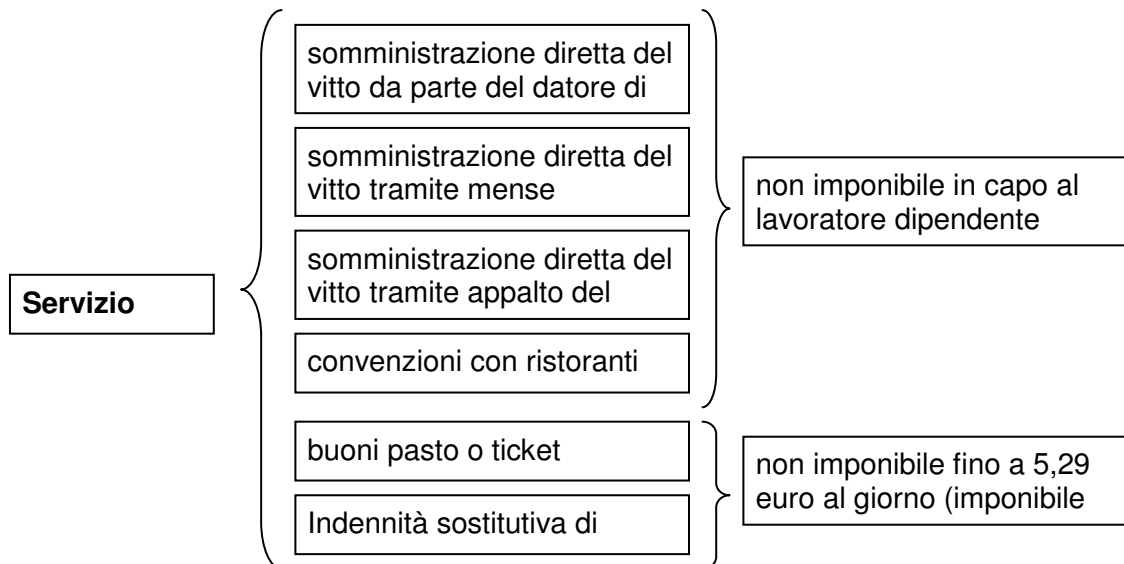
I **buoni pasto**, rientrando tra le prestazioni sostitutive del servizio di mensa, sono **esclusi dal reddito di lavoro dipendente**, nei limiti sopra indicati, in quanto consentono ai lavoratori di fruire della somministrazione di alimenti e bevande, nonché della cessione di prodotti di gastronomia pronti per il consumo immediato.

L'obiettivo della previsione agevolativa è, infatti, quello di favorire i dipendenti (che, pur costretti a consumare il pasto nel corso della giornata lavorativa, non fruiscono di un servizio mensa) e, contestualmente, gli imprenditori (al fine di evitare una prolungata assenza dal posto di lavoro da parte dei lavoratori).

Poiché il dipendente fruisce del servizio mensa proprio per il fatto di osservare un orario di lavoro che comprende la c.d. pausa pranzo, è logico ritenere che - come nell'ipotesi dell'indennità sostitutiva di mensa - anche per i buoni pasto (che integrano ugualmente una prestazione sostitutiva del servizio mensa) la **fruizione di una pausa** per il vitto costituisca **condizione necessaria** ai fini dell'applicabilità della norma che esclude la concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente del buono pasto ai fini sia fiscali, sia previdenziali e assistenziali.

Diversamente, se l'orario di lavoro non prevede la fruizione della pausa pranzo, i buoni pasto eventualmente corrisposti da parte del datore di lavoro, non essendo destinati a realizzare una prestazione sostitutiva del servizio di vitto, concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente (e della base imponibile contributiva), al pari degli altri compensi in natura percepiti.

Ciò, nel rispetto del principio di onnicomprensività che caratterizza il reddito di lavoro dipendente, recato dall'art. 51, comma 1, D.P.R. n. 917/1986, in base al quale costituiscono reddito di lavoro dipendente «tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro».

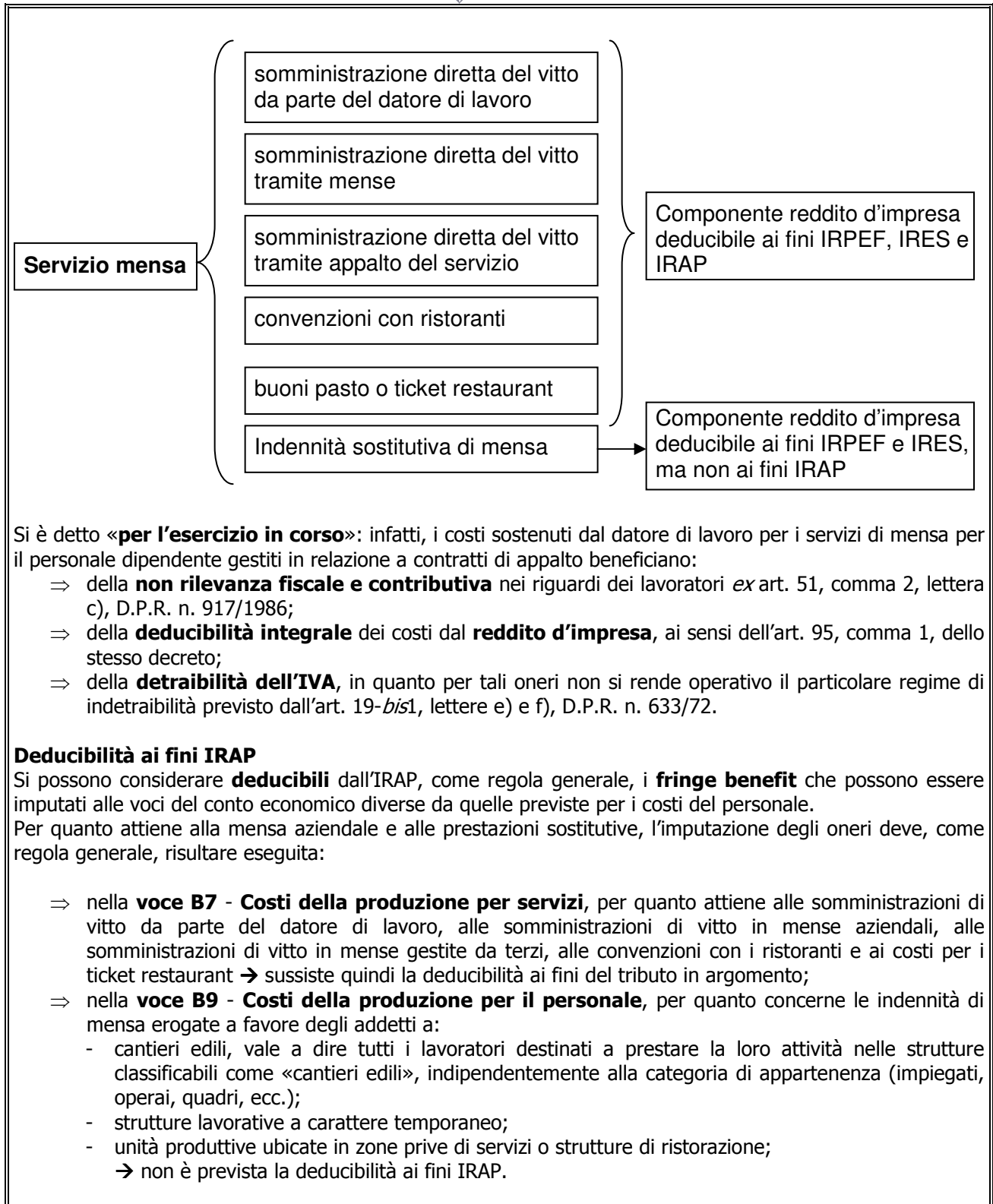


### **Deducibilità ai fini delle imposte sui redditi (IRES e IRPEF)**

Ai sensi dell'art. 95, comma 2, D.P.R. n. 917/1986, **per l'esercizio in corso**, si devono ritenere **deducibili** dalla determinazione del **reddito d'impresa** ai fini **IRPEF** e **IRES** gli oneri inerenti:

- ⇒ al servizio di fornitura di vitto destinato alla generalità dei lavoratori dipendenti tramite la mensa aziendale gestita direttamente e/o in appalto a organizzazioni gestite da terzi soggetti;
- ⇒ alle indennità di mensa erogate in sostituzione del servizio (la deducibilità è tale in quanto componenti del costo del personale).

**RIPRODUZIONE VIETATA**



**RIPRODUZIONE VIETATA**



**PROCESSI VERBALI DI CONSTATAZIONE: APPROVATO IL MODELLO  
PER LA COMUNICAZIONE DELL'ADESIONE**

Con provvedimento in data 10/09/2008, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello per la comunicazione dell'adesione ai verbali di constatazione in materia di imposte sui redditi e di IVA; le comunicazioni di adesione presentate prima del 10 settembre 2008 non sono considerate valide e devono essere nuovamente effettuate - **entro il 30 settembre 2008** - utilizzando esclusivamente il modello approvato.

**ANTIRICICLAGGIO: IN G.U. LA *WHITE LIST* DEI PAESI EXTRACOMUNITARI**

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze che individua gli Stati extracomunitari e i territori stranieri che impongono obblighi equivalenti a quelli previsti dalla direttiva n. 2005/60/CE, relativa alla prevenzione dell'uso del sistema finanziario a scopo di riciclaggio dei proventi di attività criminose e di finanziamento del terrorismo e che prevedono il controllo del rispetto di tali obblighi.

I soggetti italiani dovranno, pertanto, sottoporre a più articolate procedure di controllo i rapporti commerciali con gli operatori di Stati non rientranti nella lista, ai fini della corretta applicazione della disciplina antiriciclaggio prevista dal D. Lgs. N. 231/2007.

Gli Stati extracomunitari che sono attualmente considerati come stati che impongono obblighi equivalenti a quelli previsti dalla Direttiva 2005/60/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 26 ottobre 2005 relativa alla prevenzione dell'uso del sistema finanziario a scopo di riciclaggio dei proventi di attività criminose e di finanziamento del terrorismo e che prevedono il controllo del rispetto di tali obblighi sono indicati nell'art. 1:

**Argentina; Australia; Brasile; Canada; Giappone; Hong Kong; Messico; Nuova Zelanda; Federazione Russa; Singapore; Stati Uniti d'America; Repubblica del Sudafrica; Svizzera.**

La lista di cui all'articolo precedente include, ai medesimi fini indicati nell'articolo detto, altresì i seguenti territori, indicati nell'art. 2:

**Antille Olandesi (territorio d'Oltremare olandese); Aruba (territorio d'Oltremare olandese); Mayotte (collettività d'Oltremare francese); Nuova Caledonia (collettività d'Oltremare francese a statuto speciale); Polinesia francese (collettività d'Oltremare francese); Saint-Pierre e Miquelon (collettività d'Oltremare francese); Wallis e Futuna (collettività d'Oltremare francese).**

L'elenco di Stati extracomunitari e territori stranieri di cui all'art. 1 sarà aggiornato periodicamente, sulla base delle informazioni disponibili a livello internazionale, delle informazioni risultanti dai rapporti di valutazione dei sistemi nazionali di prevenzione del riciclaggio e del finanziamento del terrorismo adottati dal Gruppo d'azione finanziaria internazionale (GAFI), dal Fondo monetario internazionale o dalla Banca mondiale, nonché dalle ulteriori informazioni aggiornate fornite dagli Stati interessati.

**IMMOBILI - SAGGIO DI CAPITALIZZAZIONE DELLE RENDITE CATASTALI: NESSUNA  
DISCREZIONALITÀ ALL'UTE**

Il valore degli immobili è determinato applicando all'ammontare delle rendite catastali (risultanti in catasto) periodicamente rivalutate i moltiplicatori stabiliti dal D.M. 14 dicembre 1991: 100% per le unità immobiliari categorie A, B e C, 50% per le unità immobiliari categoria D e 34% per le unità immobiliari categoria E.

In senso inverso il saggio di capitalizzazione delle rendite catastali per la determinazione del capitale fondiario è rappresentato dal 1% per le unità immobiliari categorie A, B e C, 2% per le unità immobiliari categoria D e 3% per le unità immobiliari categoria E. Pertanto tale saggio è determinato uniformemente ed autoritativamente per ciascun gruppo.

Sulla base di questo principio, con Sentenza n.22223 del 03/09/2008 la Cassazione Civile – Sezione Tributaria - ha enunciato il principio secondo il quale **nessuna discrezionalità può essere riconosciuta all'U.T.E.** nell'individuazione del saggio di capitalizzazione delle rendite catastali.

**RIPRODUZIONE VIETATA**



## LIBRO DELL'INVENTARIO NON SOTTOSCRITTO E PRIVO DEL CONTO ECONOMICO: È CONTABILITÀ INATTENDIBILE

La Cassazione Civile con la Sentenza n. 21356/2008 ha ribadito che la mancata sottoscrizione del libro dell'inventario, privo del conto economico, è elemento sufficiente a costituire una fattispecie di **contabilità inattendibile**, legittimante il ricorso all'accertamento analitico e induttivo previsto dall'art. 39, comma 1, D.P.R. n. 600/1973.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, e con riferimento al regime (applicabile *ratione temporis*) vigente in epoca anteriore all'entrata in vigore della Legge n. 28/1999, la mancata esibizione, a richiesta dell'Ufficio, di alcuna delle scritture contabili la cui tenuta sia obbligatoria (nella specie, l'inventario) legittima l'Amministrazione Finanziaria a procedere ad accertamento induttivo; in sede d'impugnazione, poi, tale accertamento non è vanificato dalla mera produzione in giudizio di documentazione asseritamente sostitutiva delle predette scritture, in quanto il giudice tributario deve procedere ad una valutazione analitica di detta documentazione, al fine di verificarne la validità ed idoneità a superare la presunzione fondata sulla mancata esibizione e sugli altri risultati dell'accertamento, essendo a carico del contribuente l'**onere della prova contraria**.

## IVA: LA CONTABILITÀ PRESSO TERZI NON GIUSTIFICA IL RITARDO DEI VERSAMENTI PERIODICI

Anche nell'ipotesi in cui una società abbia optato per il regime di **contabilità presso terzi** (ai sensi dell'abrogato art. 27, D.P.R. n. 633/1972), il versamento deve essere sempre essere relativo al mese precedente, anche se il calcolo dell'imposta dovuta è basato su annotazioni eseguite per il secondo mese precedente. Non vi è alcuna ragione per ritenere che al diverso calcolo dell'imposta da versare (giustificato dal fatto della non pronta disponibilità della documentazione contabile quando la contabilità viene eseguita non nell'ambito della stessa azienda) debba corrispondere anche un **diverso termine** per effettuare il versamento dell'imposta stessa, ciò che non sarebbe legittimato da alcuna plausibile esigenza, né di ordine formale, né di ordine pratico. Lo ribadisce la Corte di Cassazione con la sentenza n. 21192/2008: la scelta della società contribuente di avvalersi dell'opzione per la liquidazione mensile dell'imposta sulla base delle annotazioni eseguite nel secondo mese precedente (tenendo la **contabilità presso terzi**), non comporta affatto un diverso termine per effettuare il versamento dell'imposta stessa. La stessa norma, infatti, prevedeva espressamente che la **liquidazione dell'IVA**, e quindi il suo versamento, dovesse essere effettuata **entro il 16 di ciascun mese seguente** anche nell'ipotesi in cui la società avesse optato per il regime di contabilità presso terzi.

**RIPRODUZIONE VIETATA**