



## Compilazione del quadro RE di Unico 2012: la determinazione del reddito di lavoro autonomo

### Le novità per il periodo d'imposta 2011

Davvero poche le novità che interessano i lavoratori autonomi in questa tornata dichiarativa. Né si riscontrano a partire dal 2011 documenti interpretativi di particolare interesse<sup>14</sup>. Le modifiche strutturali apportate al quadro RE sono due, una delle quali riconducibili ad una specifica disposizione normativa introdotta nel corso del 2010:

- ➔ la modifica sostanziale, che si traduce anche in cambiamenti apportati al modello dichiarativo, si riferisce ai contenuti della L. n.238/10, introdotta per favorire il rientro in Italia dei lavoratori e lavoratrici che hanno avuto una precedente esperienza professionale all'estero;
- ➔ la modifica strutturale, che si sostanzia nella previsione di una nuova casella 4 nel rigo RE1 deputata ad evidenziare le situazioni in cui si verifica, oltre all'esclusione dall'obbligo di presentazione del modello studi di settore, anche quello relativo alla presentazione dei cosiddetti modelli Ine (Indicatori di Normalità Economica)<sup>15</sup>.

RE1	Codice attività <sup>1</sup>	parametri: cause di esclusione <sup>2</sup>	studi di settore: cause di esclusione <sup>3</sup>	esclusione compilazione INE <sup>4</sup>
-----	------------------------------	---	--	--

Con riferimento alla prima novità, la L. n.238 del 30 dicembre 2010 ha previsto degli incentivi fiscali, sotto forma di minore imponibilità del reddito, in favore dei soggetti individuati con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze datato 3 giugno 2011. In particolare, la disposizione consente di escludere dall'imponibile:

- ➔ l'80% del reddito percepito per le lavoratrici;
- ➔ il 70% del reddito percepito per i lavoratori.

Pertanto, i soggetti di cui al citato decreto che avviano un'attività di lavoro autonomo in Italia ed intendono avvalersi dei benefici di cui alla Legge n.238/10, dovranno barrare la casella posta a margine del quadro denominata "Rientro lavoratrici/lavoratori"

<div style="border: 1px solid black; border-radius: 50%; padding: 5px; display: inline-block;"> <p>Rientro lavoratrici/lavoratori</p> <input type="checkbox"/> </div>	RE4	Plusvalenze patrimoniali			,00	
	RE5	Compensi non annotati nelle scritture contabili	Parametri e studi di settore <sup>1</sup>	Maggiorazione <sup>3</sup>	,00	
	RE6	Totale compensi (RE2 colonna 2 + RE3 + RE4 + RE5 colonna 3)				,00
	RE7	Quote di ammortamento e spese per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro 516,46				,00
						,00

e compilare successivamente nel rigo RE21, colonna 1, al fine di indicare i redditi derivanti esclusivamente da rapporti aventi ad oggetto attività di ricerca, già compresi nella colonna 2 del medesimo rigo.

RE21	Differenza (RE6 - RE20)	(di cui reddito attività docenti e ricercatori scientifici <sup>1</sup> )	,00	<sup>2</sup>	,00
------	-------------------------	---	-----	--------------	-----

### Le conferme

La compilazione del quadro RE del modello Unico 2012 PF è riservata ai soggetti titolari di partita Iva che svolgo in maniera abituale attività di lavoro autonomo, per la determinazione del loro reddito professionale. Circa il requisito della professionalità le istruzioni alla compilazione di Unico ribadiscono che lo stesso sussiste quando il soggetto

<sup>14</sup> Si rinvia, in dottrina, il solo Studio del Notariato n.64-2011/T approvato dalla Commissione studi tributari in data 7 aprile 2011 e riferito alla (incompleta) disciplina degli immobili strumentali utilizzati nell'esercizio di arti e professioni.

<sup>15</sup> Si tratta, principalmente, della fattispecie in cui versano i professionisti che determinano il reddito in modo forfetario.

pone in essere una molteplicità di atti coordinati e finalizzati verso un identico scopo con regolarità, stabilità e sistematicità. L'abitudine, pertanto, si differenzia dalla occasionalità in quanto quest'ultima nozione implica attività episodiche, saltuarie e comunque non programmate.

Tale differenza appare fondamentale per distinguere i redditi di lavoro autonomo abituale che vanno dichiarati nel quadro RE (o nel quadro CM per chi adotta il regime dei contribuenti minimi), dai redditi di lavoro autonomo occasionale, che, essendo qualificati quali redditi diversi, vanno dichiarati nel quadro RL del modello Unico.

Le regole di determinazione del reddito di lavoro autonomo contenute nell'art.54 del Tuir non hanno subito, rispetto allo scorso anno, sostanziali modifiche, e, quindi, si conferma, per taluni componenti, il percorso di avvicinamento alle regole di determinazione del reddito d'impresa avviato alcuni anni fa.

Nel prosieguo si darà conto delle regole di determinazione del reddito di lavoro autonomo con riferimento ad alcune voci tipiche che compongono il quadro RE e, in particolare, quelle relative alle spese di acquisizione e conservazione degli immobili strumentali utilizzati dai professionisti nell'esercizio dell'attività di lavoro autonomo, la cui disciplina varia in funzione dell'anno di acquisto o di sottoscrizione del contratto di locazione finanziaria (principio confermato dalla stessa Agenzia delle Entrate nel [C.M. n.38/E del 23 giugno 2010](#) al par. 3.2) .

### L'immobile del professionista

La disciplina contenuta nell'art.54 del Tuir ha consentito la deduzione dei costi relativi agli immobili strumentali acquistati (quote di ammortamento) ed ai contratti di locazione finanziaria stipulati (canoni di *leasing*) nel triennio 2007-2009, con la deduzione limitata ad un terzo per tale periodo.

Dal periodo d'imposta 2010, per quanto riguarda l'acquisto in proprietà dei predetti immobili, intervengono le seguenti modifiche:

- ➔ vengono meno le limitazioni ad un terzo per le quote di ammortamento degli immobili acquistati negli anni 2007, 2008 e 2009;
- ➔ ritorna la totale indeducibilità per gli ammortamenti relativi agli immobili acquistati a partire dal 1° gennaio 2010.

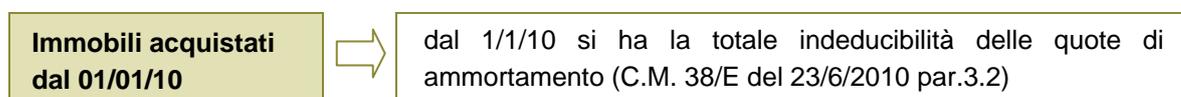
Anche per il periodo d'imposta 2011, quindi, per gli immobili acquistati nel triennio 2007-2009, prosegue il percorso di deducibilità senza limitazioni iniziato nel periodo precedente.

Deve, inoltre, osservarsi come l'indicazione delle quote di ammortamento relative all'immobile strumentale non vada indicata nel rigo RE7, unitamente alle quote di ammortamento relative agli altri beni strumentali (autovetture, arredi, macchine elettroniche d'ufficio, ecc.), bensì nel rigo RE10 specificamente dedicato alle "spese relative agli immobili".



Si propongono nello schema che segue le regole con cui vanno "gestiti" gli ammortamenti degli immobili strumentali dei professionisti in funzione dell'anno di acquisizione.

### Le regole di deduzione degli ammortamenti



<b>Immobili acquistati dal 01/01/07 al 31/12/09</b>	⇒	per gli anni 2007-2008-2009 sono state deducibili le quote di ammortamento nella misura di 1/3
	⇒	dal 1.1.2010 le quote di ammortamento sono interamente deducibili (Circ. 38/E del 23.6.2010 par.3.2)
<b>Immobili acquistati dal 15/06/90 al 31/12/06</b>	⇒	fino al 31/12/92 la deduzione è pari alla rendita catastale
	⇒	dal 1/1/93 si ha la totale indeducibilità delle quote di ammortamento
<b>Immobili acquistati fino al 14/06/90</b>	⇒	sono deducibili le quote di ammortamento
<b>Immobili acquistati fino al 31/12/84</b>	⇒	sono deducibili le quote di ammortamento maturate dal 1985

La disciplina relativa alle acquisizioni di immobili strumentali per il tramite di contratti di locazione finanziaria è sostanzialmente analoga all'ipotesi dell'acquisto sotto il profilo della deducibilità dei canoni di *leasing*, seppur con talune differenze che vanno opportunamente evidenziate.

Come per le quote di ammortamento degli immobili acquistati in proprietà, anche i canoni di *leasing* sono:

- totalmente indeducibili per i contratti di *leasing* sottoscritti a partire dal 1° gennaio 2010;
- interamente deducibili per i contratti di *leasing* sottoscritti negli anni 2007, 2008 e 2009.

Per i *leasing* sottoscritti dal 1/1/10, tuttavia, la disciplina si differenzia da quanto previsto in passato fino al 31/12/06. Con la [R.M. n.13/E/10](#) l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il secondo comma dell'art.54 del Tuir non prevede più la deducibilità della rendita catastale, con la conseguenza che risultano indeducibili sia il canone di *leasing* che la rendita catastale.

### Le regole di deduzione dei canoni di *leasing*

<b>Contratti di <i>leasing</i> stipulati dal 01/01/10</b>	⇒	sono indeducibili i canoni di <i>leasing</i>
	⇒	non è ammessa in deduzione la rendita catastale
<b>Contratti di <i>leasing</i> stipulati dal 01/01/07 al 31/12/09</b>	⇒	Per gli anni 2007-2008-2009 sono stati deducibili i canoni di <i>leasing</i> nella misura di 1/3 (durata minima contratto 15 anni)
	⇒	dal 1/1/10 i canoni di <i>leasing</i> sono interamente deducibili
<b>Contratti di <i>leasing</i> stipulati dal 15/06/90 al 31/12/06</b>	⇒	sono indeducibili i canoni di <i>leasing</i>
	⇒	è ammessa la deduzione della rendita catastale
<b>Contratti di <i>leasing</i> stipulati dal 2/3/89 al 14/06/90</b>	⇒	sono deducibili i canoni di <i>leasing</i> (durata minima contratto 8 anni)
<b>Contratti di <i>leasing</i> stipulati fino al 01/03/89</b>	⇒	sono deducibili i canoni di <i>leasing</i>

Decisamente più complessa appare la disciplina delle spese relative agli immobili strumentali.

Secondo quanto previsto dal comma 2 dell'art.54 del Tuir (ed in sintonia con quanto previsto dal comma 6 dell'art.102 del Tuir per le imprese) le spese che non vanno ad incremento del costo dell'immobile sono deducibili nel limite del 5% del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili risultanti all'inizio del periodo d'imposta. La parte eccedente il 5% è deducibile nei 5 periodi d'imposta successivi e per quote costanti a partire dal periodo d'imposta successivo. Resta quindi inteso che le spese aventi natura incrementativa determinano una "capitalizzazione" delle stesse nel valore dell'immobile a cui si riferiscono. Tale ultimo concetto, tuttavia, mantiene significato nella misura in cui il costo sul quale le spese vanno a cumularsi risulta in tutto o in parte deducibile (come accaduto per gli immobili acquistati negli anni 2007-2008-2009).

Con la [C.M. n.47/E del 18/6/08](#) e la successiva [R.M. n.99/E dell'8/4/09](#) l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- ➔ la regola riguardante le spese di tipo incrementativo si applica agli immobili acquistati a partire dal 1° gennaio 2007, in quanto a partire da tale data l'immobile risulta ammortizzabile e, quindi, esiste un costo fiscalmente rilevante su cui capitalizzare dette spese;
- ➔ nel caso di spese di tipo incrementativo sostenute su immobili acquistati entro il 31 dicembre 2006 si continua ad applicare la previgente "regola dei quinti" e cioè i costi sono deducibili per quote costanti nell'anno e nei quattro successivi. Va osservato che anche se la posizione dell'Agenzia è certamente razionale, non risulta supportata dal dato letterale della norma.

Con riferimento agli immobili acquistati dal 1° gennaio 2010, invece, la [Circolare n.19/IR del 4 giugno 2010 del Cndcec](#) ha sostenuto, per esigenze di carattere sistematico, che anche alle spese incrementative relative a tali immobili, vada applicato il criterio di deducibilità recato dal comma 2 dell'art.54 del Tuir e cioè la deducibilità nel limite del 5% del costo dei beni ammortizzabili con rinvio dell'eccedenza in quote costanti al quinquennio successivo.

Tale soluzione, logica e condivisibile, meriterebbe una conferma da parte dell'Agenzia delle Entrate.

### Esempio 1

Un professionista ha sostenuto nel 2010 spese di manutenzione non incrementative sul proprio ufficio (categoria catastale A/10) acquistato nell'anno 2009.

Le spese ammontano ad €6.000.

Il valore complessivo dei beni materiali ammortizzabili ammonta ad €70.000.

$€70.000 \times 5\% = €3.500$  spese deducibili nel 2010.

$(€6.000 - €3.500) = €2.500$  eccedenza deducibile in quinti a partire dal 2011.

RE10 Spese relative agli immobili	3.500 ,00
-----------------------------------	-----------

### Esempio 2

Un professionista ha sostenuto nel 2010 spese di manutenzione incrementativa sul proprio ufficio (categoria catastale A/10) acquistato nell'anno 2010.

Le spese ammontano ad €600.

Il valore complessivo dei beni materiali ammortizzabili ammonta ad €70.000.

$€70.000 \times 5\% = €3.500$  limite deducibilità spese nel 2010.

Le spese (€600) sono interamente deducibili nel 2010 (tesi circolare n.19/IR Cndcec).

RE10 Spese relative agli immobili	600 ,00
-----------------------------------	---------

Si riporta di seguito la tabella che riepiloga i criteri di deducibilità delle spese (incrementative e non) sostenute nel periodo d'imposta, riferite ai diversi anni di acquisizione degli immobili, alla luce dei chiarimenti forniti dalla dottrina per i casi dubbi, ma che non hanno ad oggi trovato conferma esplicita da parte dell'Amministrazione Finanziaria (ci si riferisce in particolar modo alle spese incrementative sostenute su immobili acquisiti a decorrere dal periodo d'imposta 2010).

### Le regole di deduzione delle spese relative ad immobili strumentali

Tipologia di spesa	Data acquisto immobile	Trattamento fiscale
<b>Incrementativa</b>	Entro il 14/06/90	Capitalizzazione
	Dal 15/06/90 al 31/12/06	Regola dei quinti
	Dal 1/1/07 e fino al 31/12/09	Capitalizzazione
	Dal 1/1/10	Plafond 5% (circolare n.19/IR, Cndcec)
<b>Non incrementativa</b>	Entro il 14/06/190	Ordinarie: deducibili per cassa Straordinarie: regola dei quinti
	Dal 15/06/90 al 31/12/06	Ordinarie: deducibili per cassa Straordinarie: regola dei quinti
	Dal 1/1/07 e fino al 31/12/09	Plafond 5%
	Dal 1/1/10	Plafond 5%

### Plusvalenze e minusvalenze

Le attuali disposizioni contenute nell'articolo 54 del Tuir assegnano rilevanza, dopo una sostanziale indifferenza di tali componenti fino al periodo d'imposta 2006, alle plusvalenze conseguite ed alle minusvalenze realizzate nell'ambito del reddito professionale.

Il comma 1-*bis* del citato art.54, infatti, attrae a tassazione nel reddito professionale le plusvalenze realizzate a seguito della cessione di beni strumentali, con esclusione degli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione se:

- realizzate mediante cessione a titolo oneroso;
- realizzate mediante risarcimento, anche assicurativo, in caso di perdita o danneggiamento dei beni;
- relative a beni destinati al consumo personale o familiare del professionista o a finalità estranee all'esercizio dell'attività di lavoro autonomo (è questo il caso, ad esempio, dei beni strumentali che il professionista si "assegna" in occasione della cessazione della propria attività).

In base al comma 1-*bis*1, invece, le minusvalenze sono deducibili solo se realizzate mediante cessioni a titolo oneroso o mediante risarcimento. Nessuna possibilità si ha, al contrario, di dedurre in ambito professionale, le minusvalenze derivanti da autoconsumo.

I righi del quadro RE del modello Unico2012, dedicati all'esposizione di tali componenti, sono i seguenti:

#### ➔ Rigo RE4 Plusvalenze patrimoniali

RE4 Plusvalenze patrimoniali	,00
------------------------------	-----

#### ➔ Rigo RE18 Minusvalenze patrimoniali

RE18 Minusvalenze patrimoniali	,00
--------------------------------	-----

Con riferimento ai beni ammortizzabili del professionista, che assumono rilevanza ai fini del conseguimento di plusvalenze tassabili e minusvalenze deducibili, è opportuno svolgere alcune considerazioni.

L'Agenzia delle Entrate, dapprima in risposta ad un'interrogazione parlamentare (*question time* del 21 febbraio 2007) e successivamente con la [R.M. n.310/E del 21 luglio 2008](#), ha precisato che le nuove regole che assegnano rilevanza a plusvalenze e minusvalenze nel mondo professionale, sono applicabili solo ai beni acquisiti dal professionista in epoca successiva all'entrata in vigore delle norme recate dal D.L. n.223/06.

Pertanto, solo con riferimento a:

- ➔ beni mobili acquistati successivamente al 4 luglio 2006,
- ➔ beni immobili acquistati dal 1° gennaio 2007,

assumono rilevanza nel reddito professionale plusvalenze e minusvalenze, determinate sulla base della differenza tra il corrispettivo o l'indennizzo percepito e il costo non ammortizzato, ovvero, in assenza di corrispettivo, dalla differenza tra il valore normale del bene e il medesimo costo non ammortizzato.

Analogamente a quanto accade nel mondo delle imprese, l'Agenzia delle Entrate con la [C.M. n.28/E del 4 agosto 2006](#) ha chiarito, per i beni del professionista il cui costo non sia integralmente deducibile (ad esempio le autovetture o gli impianti di telefonia sia fissa che mobile), le plusvalenze e le minusvalenze concorrono alla formazione del reddito nella stessa proporzione esistente tra l'ammontare dell'ammortamento fiscalmente dedotto e quello complessivamente effettuato.

Il processo di tendenziale avvicinamento del reddito di lavoro autonomo alle logiche di determinazione del reddito d'impresa, tuttavia, non è tale da sovvertire la "tradizionale" differenza che sta alla base della determinazione del reddito delle due fattispecie reddituali (impresa e lavoro autonomo): nella nuova disciplina, infatti, manca una norma che permetta di superare i rigidi dettami del principio di cassa.

Ne consegue che il criterio di imputazione temporale delle plusvalenze e delle minusvalenze del professionista, porta questi elementi al concorso alla formazione del reddito nell'anno in cui il corrispettivo o l'indennità sono percepiti. Non è quindi possibile, nel reddito di lavoro autonomo, applicare la tassazione in quote costanti delle plusvalenze patrimoniali come invece previsto per gli imprenditori nell'art.86 del Tuir.

Infine, permangono dubbi circa il trattamento da riservare alle plusvalenze (e minusvalenze) conseguite in relazione alla cessione di immobili acquisiti a partire dal periodo d'imposta 2010 (beni che come detto in precedenza risultano totalmente indeducibili). In questi casi la rigida interpretazione della norma porterebbe ad assegnare rilevanza alle citate plusvalenze (e minusvalenze) nonostante il costo non risulti deducibile. Di diverso avviso è il già richiamato [Studio del Notariato n.64-2011/T del 7 aprile 2011](#) che al paragrafo 12 dedicato alle "Conclusioni" auspica un chiarimento ufficiale nel senso di riconoscere l'inidoneità a produrre plusvalenze tassabili (o minusvalenze indeducibili).

Va detto, per chiarezza, che l'ineducibilità del costo dell'immobile non dovrebbe creare in fase di cessione dello stesso danni eccessivi, atteso che in presenza della indeducibilità del costo, lo stesso costo integrale (e non il residuo valore contabile) dovrebbe costituire il parametro di confronto con il prezzo di cessione ai fini della determinazione della plus o minusvalenza. Come a dire che ciò che si perde in termini di mancati ammortamenti, in fase di successiva cessione, lo si recupera in termini di minor plusvalore tassato.

### **Spese relative a mezzi di trasporto**

Come per le imprese, anche per i professionisti la percentuale di deducibilità degli oneri relativi ai veicoli stradali a motore di cui all'art.164, co., lett.) è fissata nella misura del 40% con il tetto massimo di €18.075,99 per le spese relative all'acquisizione dei veicoli e cioè quote di ammortamento e canoni di *leasing*, mentre per i canoni di noleggio il limite massimo di deducibilità è stabilito in €3.615,20). Per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta, invece, tale percentuale di

deducibilità sale al 90%, senza alcun tetto massimo di deduzione per le componenti legate all'acquisizione (quote ammortamento, canoni di noleggio e *leasing*).

Da ricordare, infine, il contenuto della risposta 5.4. della [C.M. n.12/E del 19 febbraio 2008](#) nella quale è stato precisato che le percentuali di deducibilità sopra indicate non si applicano al costo deducibile, ma sono invece da applicare alle singole quote annuali di ammortamento, quindi, a prescindere dalla percentuale di costo complessivamente dedotta.

Dal punto di vista compilativo, nel quadro RE di Unico 2012 si conferma, con riferimento alla indicazione dei costi relativi al carburante di autovetture, ciclomotori e motocicli, la modifica consistente nella necessità di indicare le spese sostenute per l'acquisto di carburante nel rigo RE19 "Altre spese documentate" e non più nel rigo RE14 "Consumi". (fino al periodo d'imposta 2007, infatti, le spese relative al carburante delle autovetture andavano collocate in RE14 tra i consumi e quelle relative a ciclomotori e motocicli andavano collocate in RE19 tra le Altre spese documentate).

### Spese per la telefonia fissa e mobile

Il comma 3-*bis* dell'art.54 del Tuir fissa all'80% la misura fiscalmente deducibile delle quote d'ammortamento, dei canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e delle spese di impiego e manutenzione relativi ad

*"apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'art.1 del codice delle comunicazioni elettroniche, di cui al D.Lgs. n.259 del 1° agosto 2003".*

Con la [R.M. n.320/E del 24 luglio 2008](#) l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il regime di deducibilità parziale nella misura dell'80% riguarda:

- non più soltanto, come in passato, gli impianti di telefonia mobile (telefoni cellulari, per i quali la deducibilità era limitata al 50%);
- ma anche gli impianti di telefonia fissa (per i quali, in precedenza, era ammessa la deduzione integrale dei costi, se inerenti con l'attività esercitata).

Come sottolineato dalla stessa Agenzia nella [R.M. n.104/E del 17 maggio 2007](#), tra le spese di acquisto e impiego degli apparecchi telefonici sono ricomprese anche quelle relative alle componenti accessorie necessarie per la connessione ed il funzionamento del servizio telefonico quali, ad esempio, le spese per l'acquisto del *modem*, del *router* Adsl ovvero dello specifico *software*. Le disposizioni in commento non si estendono invece alla spesa relativa al personal computer utilizzato per la connessione.

Con riferimento alla esposizioni delle voci relative ad autovetture, ciclomotori, motocicli e telefonia all'interno del modello dichiarativo, il quadro RE prevede due distinti righi:

- i rigi RE7-RE8-RE9 con riferimento alle spese di acquisizione di tali beni (ammortamenti, *leasing* e noleggi)

RE7	Quote di ammortamento e spese per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro 516,46	,00
RE8	Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili	,00
RE9	Canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio	,00

- il rigo RE19 relativamente alle spese di impiego (traffico telefonico, assicurazioni, bollo, manutenzioni, carburante, ecc.)

RE19	Altre spese documentate	(di cui IRAP deducibile <sup>1</sup> ,00 ) <sup>2</sup>	,00
------	-------------------------	---	-----

### La deducibilità dell'Irap dall'Irpef del professionista

Anche per i soggetti che producono reddito di lavoro autonomo trova applicazione (fin dal periodo d'imposta 2008) la disposizione recata dall'art.6 del D.L. n.185/08 che consente la deduzione parziale dell'Irap dall'Irpef dovuta dallo stesso professionista.

Tale disciplina, la cui interpretazione ha generato più di un dubbio in dottrina, è stata oggetto di commento da parte dell'Agenzia delle Entrate con la [C.M. n.16/E del 14 aprile](#)

**2009.** Al fine di monitorare tale componente all'interno del modello dichiarativo, l'Agenzia delle Entrate ne richiede la distinta evidenziazione nella colonna 1 del rigo RE19, che rappresenta pertanto un "di cui" del totale delle "Altre spese documentate" evidenziate in colonna 2 del rigo medesimo.

Nel modello di quest'anno (Unico 2012) viene esplicitata anche in colonna 1 del rigo RE19 la descrizione.

RE19 Altre spese documentate	(di cui IRAP deducibile) <sup>1</sup>	,00	,00
------------------------------	---------------------------------------	-----	-----

10% Irap deducibile (D.L. n.185/08)

### Spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande

Decorrono già dal periodo d'imposta 2009 e, quindi, risultano applicabili anche al periodo d'imposta 2011, le disposizioni introdotte dal D.L. n.112/08 che limitano la deduzione delle spese di vitto e alloggio nella misura del 75%, in aggiunta alla soglia del 2% dei compensi. È decorsa, invece, già dal 1° settembre 2008 la disposizione che consente la detrazione integrale dell'Iva assolta su tali spese (quando, ovviamente, non rivestono la natura di spese di rappresentanza perché in tal caso scatta l'indetraibilità specifica prevista dall'art.19bis1, co.1 lett. h) del DPR n.633/72).

Sul tema della deducibilità relativa all'Iva non portata volontariamente in detrazione va segnalata l'interpretazione fornita dall'Agenzia delle Entrate che con la [C.M. n.25/E del 19 maggio 2010](#) ha riconosciuto la piena deducibilità dell'Iva non detratta, allorché la spesa di vitto e alloggio è certificata da scontrino o ricevuta fiscale sulla base di valutazioni di convenienza economico-gestionale. In questo caso, secondo l'Agenzia, la scelta del professionista non preclude l'inerenza del costo rappresentato dall'Iva resa indetraibile per scelta.

In deroga alla limitata deducibilità, le spese sopra citate possono essere dedotte interamente (senza quindi la verifica della soglia del 2% e della ulteriore limitazione del 75%) se:

- sostenute dal committente per conto del professionista;
- addebitate dal professionista nella fattura emessa nei confronti del proprio cliente.

Come sottolineato dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n.28/E del 4 agosto 2006, tale disposizione è collegata al fatto che la spesa alberghiera e/o di ristorazione sostenuta dal committente rappresenta per il lavoratore autonomo un compenso "in natura", da indicare nella fattura emessa nei confronti del committente stesso. Il professionista potrà dedurre interamente dal reddito di lavoro autonomo le spese in esame, senza quindi dover verificare il citato limite del 2% operante per le spese sostenute direttamente dal medesimo. Da un lato, quindi, le stesse concorrono alla formazione del reddito quale compenso "in natura", dall'altro rappresentano un componente negativo interamente deducibile. Con la circolare n.47/E del 18 giugno 2008 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la disposizione in esame non è applicabile al caso in cui le spese in esame siano sostenute direttamente dal professionista e addebitate in fattura, a titolo di rimborso, al cliente. Tali spese, pertanto, per poter essere interamente dedotte devono essere sostenute direttamente dal committente.

L'esposizione all'interno del modello dichiarativo di tali spese avviene nel rigo RE15 del quadro RE, ulteriormente suddivise in:

<b>Colonna 1</b>	Con riferimento alle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande in pubblici esercizi sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate in fattura, integralmente deducibili dal reddito di lavoro autonomo ai sensi del co.5 dell'art.54 del Tuir.
<b>Colonna 2</b>	Nella quale indicare il 75% dell'ammontare delle stesse spese effettivamente sostenute dal professionista.

### Colonna 3

Recante l'importo deducibile, ricordando che l'importo deducibile di colonna 2 non può essere superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti (risultante dalla differenza tra l'importo totale dei compensi (riga RE6) al netto dell'importo delle plusvalenze patrimoniali indicato nel rigo RE4.

RE15	Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande (Spese addebitate ai committenti)	1	,00	Altre spese	2	,00	Ammontare deducibile	3	,00
------	---	---	-----	-------------	---	-----	----------------------	---	-----

Spese di vitto e alloggio deducibili al 100%

75% delle spese di vitto e alloggio soggette a verifica del limite del 2%

### Adeguamento ai fini studi di settore e parametri

I maggiori compensi derivanti dall'adeguamento alle risultanze dei parametri e/o degli studi di settori devono essere indicati nel rigo RE5 rubricato "Compensi non annotati nelle scritture contabili". Nel presente rigo il modello Unico 2012 conferma la novità introdotta nella precedente tornata dichiarativa: (dal periodo d'imposta 2009 la colonna che accoglieva la maggiore Iva dovuta dai contribuenti per adeguamento alle risultanze degli studi di settore è stata rimossa per essere inserita nell'apposita sezione "Adeguamento agli studi di settore ai fini Iva" del quadro RS).

➔ Rigo RE5 del quadro RE di Unico 2012 e Unico 2011

RE5	Compensi non annotati nelle scritture contabili	Parametri e studi di settore	1	,00	Maggiorazione	2	,00	3	,00
-----	---	------------------------------	---	-----	---------------	---	-----	---	-----

➔ Rigo RE5 del quadro RE di Unico 2012 e Unico 2010

RE5	Compensi non annotati nelle scritture contabili	Maggiore IVA	1	,00	Parametri e studi di settore	2	,00	Maggiorazione	3	,00	4	,00
-----	---	--------------	---	-----	------------------------------	---	-----	---------------	---	-----	---	-----

Trasferita nel quadro RS

Seminario di mezza giornata

# STUDI DI SETTORE E REDDITOMETRO

Ruolo delle nuove misure antievasive e conseguenze delle scelte dichiarative

Orario Mattina: 09.30-13.00 Pomeriggio: 14.30-18.00

TORINO	05 giugno 2012	mattina	BOLOGNA	07 giugno 2012	mattina
MILANO	05 giugno 2012	pomeriggio	FIRENZE	07 giugno 2012	pomeriggio
VERONA	06 giugno 2012	mattina	ROMA	08 giugno 2012	mattina
PADOVA	06 giugno 2012	pomeriggio	UDINE	08 giugno 2012	mattina

**QUOTA INDIVIDUALE DI PARTECIPAZIONE**  
€ 100,00 + IVA 21%

**QUOTA AGEVOLATA** per chi ha partecipato alla giornata di studio Euroconference su DICHIARAZIONI 2012  
€ 90,00 + IVA 21%

Quote scontate per i possessori delle tessere Privilege Platinum, Gold e Blu

Per maggiori informazioni  
[Clicca qui](#)

EUROCONFERENCE®

SEMINARI DI SPECIALIZZAZIONE

Per maggiori informazioni sugli altri seminari Euroconference visita [www.euroconference.it](http://www.euroconference.it)