

Circolare n. 11/2008

Prestazioni alberghiere e somministrazione di alimenti e bevande

Premessa

Si porta a conoscenza che il Decreto Legge n. 112 del 25 giugno 2008, convertito il 6 agosto 2008 dalla Legge n. 133 (di seguito “Manovra Estiva”), ha introdotto rilevanti novità circa il trattamento fiscale delle spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande.

Con il presente lavoro si intende fornire un primo quadro sulle principali modifiche intervenute in materia di detraibilità dell’IVA e deducibilità di detti costi, tenendo anche in considerazione le indicazioni fornite dall’Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 53 del 5 settembre 2008,.

1. Detraibilità dell’IVA

La Manovra Estiva, modificando direttamente l’art. 19-bis1, comma 1, lett. e), del D.P.R. n.633 del 1972, ha soppresso l’indetraibilità oggettiva dell’IVA sulle spese per servizi di vitto e alloggio, che, pertanto, rimane esclusivamente con riferimento alle prestazioni di trasporto di persone, “salvo che formino attività propria dell’impresa”

La detrazione dell’imposta relativa alle prestazioni alberghiere e di ristorazione è comunque ammessa sempre che la spesa relativa sia inerente all’esercizio dell’impresa, arte o professione e che salvo l’ipotesi in cui la stessa non si configuri come spesa di rappresentanza, per la quale persiste l’indetraibilità.

Si precisa che le prestazioni di vitto e alloggio rientranti tra le spese di rappresentanza, sono quelle “sostenute dai contribuenti per offrire al pubblico un’immagine positiva di sé stessi e della propria attività, nonché per promuovere l’acquisizione ed il consolidamento del proprio prestigio”¹.

La detraibilità dell’IVA sulle spese sostenute per vitto e alloggio decorre dal 1° settembre 2008.

¹ Secondo la definizione fornita dall’Agenzia delle Entrate nella circolare 328/E del 24 dicembre 1997.

Tale detraibilità opera anche per le spese accessorie alle prestazioni alberghiere, ovvero le spese sostenute per i servizi di lavanderia, il parcheggio, il collegamento ad internet, la pay-tv. Si considera accessoria una prestazione che non costituisce per il destinatario un servizio a sé stante, ma un mezzo per fruire del servizio principale offerto dal prestatore. In presenza di questo rapporto di accessorietà, il trattamento tributario della prestazione principale e di quella ad essa funzionalmente collegata, deve essere il medesimo. In ogni caso deve ricorrere il requisito della inerenza all'attività esercitata.

Per poter detrarre l'imposta diviene requisito indispensabile il possesso della fattura.

La fattura deve essere intestata direttamente all'impresa/professionista; inoltre, nell'ipotesi in cui la prestazione alberghiera o di ristorazione sia fruita da soggetto diverso dall'effettivo committente del servizio, ai fini della detrazione è necessario che la fattura rechi anche l'intestazione di detto soggetto.

L'intestazione deve essere completa e deve riportare, oltre alla denominazione o la ragione sociale, anche il domicilio fiscale del committente. La fattura deve essere richiesta non oltre il momento di effettuazione della prestazione, visto che le prestazioni alberghiere e le somministrazioni di alimenti e bevande sono operazioni per le quali è obbligatorio emettere fattura solo nel caso in cui venga richiesta dal cliente.

Le fatture inferiori a 154,94 Euro possono essere annotate dall'impresa nel registro degli acquisti con modalità semplificata. Infatti in tal caso l'art. 6 del D.P.R. n. 695 del 1996 consente di registrare un documento riepilogativo, in luogo delle singole fatture, indicando i numeri attribuiti alle singole fatture, l'ammontare complessivo delle operazioni e l'ammontare dell'imposta.

Per quanto riguarda la trasferta all'estero, se essa avviene in territorio comunitario, si può optare per il recupero della stessa con la procedura di rimborso formalizzata nella VIII direttiva, e in tal caso non la si potrà considerare come costo, a meno di un rifiuto del rimborso da parte di autorità straniere.

Tabella 1: Detraibilità dell'IVA

	In vigore fino al 31 agosto 2008	In vigore dal 1° settembre 2008
Prestazioni alberghiere e di somministrazioni di alimenti e bevande inerenti l'attività <i>(diversi dalle spese di rappresentanza)</i>	IVA indetraibile, esclusi i casi in cui tali prestazioni fossero inerenti alla partecipazione a convegni, congressi e simili, erogate nei giorni di svolgimento degli stessi.	IVA completamente detraibile.

2. Deducibilità dei costi

A fronte della possibilità della piena detrazione dell'IVA, la Manovra Estiva ha introdotto restrizioni alla deducibilità delle spese sostenute per le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande a partire dal 1° gennaio 2009.

La norma prevede un trattamento fiscale differenziato a seconda che si tratti di reddito di lavoro autonomo o di reddito d'impresa.

2.1 Determinazione del reddito di lavoro autonomo

La Manovra Estiva ha così riformulato l'art. 54, comma 5 del TUIR: "le spese relative a prestazioni alberghiere ed a somministrazione di alimenti e bevande sono deducibili nella misura del 75% ed, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta".

La parziale deducibilità delle spese di vitto e alloggio fissata al 75% sostituisce la piena deducibilità, che operava in precedenza, seppur con il medesimo limite del 2%.

Tale disposizione opera anche per le spese che siano qualificabili come spese di rappresentanza e saranno deducibili fiscalmente al 75% entro il limite complessivo dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta. Anche in questo caso il provvedimento appare essere più restrittivo rispetto alla precedente normativa che consentiva di dedurre interamente il costo, sempre fissando il limite all'1% dei ricavi.

Resta invece invariata la legislazione riguardante le spese sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate in fattura, che resteranno interamente deducibili² senza alcun limite di spesa. Resta, inoltre invariato il trattamento fiscale delle spese di vitto e alloggio sostenute per collaboratori e dipendenti, deducibili interamente per un ammontare giornaliero non superiore ad Euro 180,76, od Euro 258,23 per le trasferte all'estero.

Un nuovo limite viene invece introdotto per le spese alberghiere e di ristorazione sostenute per la partecipazione a convegni, congressi e simili, che potranno essere dedotte fino ad un ammontare pari al 50% del 75% del costo relativo.

² Come esplicitato dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 28/E del 2006.

Tabella 2: Deducibilità nella determinazione del reddito di lavoro autonomo

	In vigore fino al 31 dicembre 2008	In vigore dal 1° gennaio 2009
Prestazioni alberghiere e di somministrazioni di alimenti e bevande	Interamente deducibili per un importo complessivamente non superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.	Deducibili al 75%, per un importo complessivamente non superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.
Rappresentanza	Interamente deducibili, per un importo complessivamente non superiore all'1% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.	Deducibili al 75%, per un importo complessivamente non superiore all'1% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.
Spese ribaltate	Interamente deducibili.	Interamente deducibili.
Spese di collaboratori coordinati e continuativi	Deducibili per un ammontare giornaliero non superiore ad Euro 180,76; il predetto limite è elevato ad Euro 258,23 per le trasferte all'estero.	Deducibili per un ammontare giornaliero non superiore ad Euro 180,76; il predetto limite è elevato ad Euro 258,23 per le trasferte all'estero.
Partecipazione a congressi, convegni e simili	Deducibili nella misura del 50% del loro ammontare.	Deducibile solo il 50% della spesa fino al limite del 75%.

2.2 Determinazione del reddito d'impresa

La manovra estiva ha riformulato anche il comma 5 dell'art. 109 del Tuir, per ciò che riguarda la deducibilità dei costi in esame per le imprese.

Tale articolo ora prevede che la deduzione delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande venga ridotta al 75% mentre prima erano completamente deducibili.

Nella Manovra Estiva, però, è contenuta una deroga: non è prevista alcuna limitazione per le spese di vitto ed alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, per le quali l'art.

95, comma 3, del TUIR fissa specifici limiti di deduzione. Entro tali limiti la deduzione di tali spese è integrale.

Riguardo a tali spese, c'è da riscontrare anche l'effetto positivo della detraibilità dell'IVA, a partire dal 1° settembre 2008; infatti i limiti menzionati dall'art. 95 del TUIR risulteranno di fatto incrementati, intendendosi al netto dell'IVA.

La trasferta all'estero è regolamentata alla stessa maniera di una trasferta domestica: se la spesa è adeguatamente documentata, è deducibile secondo i criteri ordinari.

Tabella 3: Deducibilità nella determinazione del reddito d'impresa

	In vigore fino al 31 dicembre 2008	In vigore dal 1° gennaio 2009
Prestazioni alberghiere e di somministrazioni di alimenti e bevande sostenute per clienti in caso di mostre, fiere, visite (spese di pubblicità)	Spese interamente deducibili ³ .	Spese deducibili al 75%.
Erogazioni di beni e servizi con finalità promozionali (Rappresentanza)	Spese interamente deducibili fino al limite del 2% dei ricavi e fino ad Euro 200.000 (V. nota 3).	Spese deducibili al 75% fino al limite del 2% dei ricavi e fino ad Euro 200.000
Autoconsumo, erogazioni a soci, liberalità a dipendenti o collaboratori	Indeducibili (non esiste requisito di inerenza).	Indeducibili (non esiste requisito di inerenza).
Dipendenti e collaboratori coordinati e continuativi	Spese ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore ad Euro 180,76; il predetto limite è elevato ad Euro 258,23 per le trasferte all'estero.	Spese ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore ad Euro 180,76; il predetto limite è elevato ad Euro 258,23 per le trasferte all'estero.

Si precisa, inoltre, che per le spese aziendali sostenute per pubblicità, mense ed altri costi aziendali inerenti l'attività esercitata e sostenuti per vitto e alloggio è prevista la deducibilità nel limite del 75%.

³ Il Decreto Ministeriale che definisce i criteri non è attualmente in vigore.

Si resta a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Napoli, 16 settembre 2008

Dott. Marco de Maria