

STUDIO GIAMPAOLI
Gall. Dei Fonditori 3
PESARO

Pesaro, lì 02 aprile 2009

**A TUTTI I
SIGNORI
CLIENTI
LORO SEDI**

CIRCOLARE n. 02/2009

1 – Le spese per alberghi e ristoranti detraibilità/deducibilità e i nuovi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

Riferimenti:

- **Articolo 83, commi da 28-bis a 28-quinquies, DL n. 112/2008 convertito dalla Legge n. 133/2008**
- **Circolari Agenzia Entrate 5.9.2008, n. 53/E e 3.3.2009, n. 6/E**
- **Risoluzione n. 84/E del 31 marzo 2009**

Il DL n. 112/2008, ha modificato il trattamento, sia ai fini IVA che ai fini REDDITUALI, delle spese sostenute per le prestazioni alberghiere e le somministrazioni di alimenti e bevande, **sia per le imprese che per i lavoratori autonomi**, disponendo:

§ la soppressione, a decorrere dall'1.9.2008, del regime di indetraibilità dell'IVA .

In particolare, in base alla nuova formulazione della citata lett. e), l'IVA a credito relativa alle prestazioni alberghiere e alle somministrazioni di alimenti e bevande è **detraibile**, fatta salva la sussistenza di specifiche limitazioni del diritto alla detrazione dell'IVA (ad esempio, per effetto di operazioni esenti), **a condizione che** le stesse risultino **inerenti e siano documentate dalla fattura** che il soggetto interessato deve richiedere all'albergatore/ristoratore.

In merito si rammenta che l'Agenzia delle Entrate ha chiarito nella Circolare 5.9.2008, n. 53/E

che:

§ se le spese in esame costituiscono **spese di rappresentanza** (ad esempio, banchetto in occasione dell'inaugurazione di una nuova filiale), non trova applicazione la lett. e), bensì la **lett. h) dell'art. 19-bis1** e quindi **la relativa IVA rimane indetraibile**;

§ **l'introduzione, a decorrere dall'1.1.2009, della deducibilità parziale, nella misura del 75%, dei costi in esame, sia nell'ambito del reddito d'impresa che di lavoro autonomo.** In merito, nella citata Circolare n. 53/E, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- la limitazione della deducibilità al **75% trova applicazione anche** quando le spese di albergo/ristorante costituiscono **spese di rappresentanza**;
- **la limitazione non trova applicazione** quando le spese in esame sono sostenute **per le trasferte di dipendenti, collaboratori e/o amministratori** (per i quali il rapporto di lavoro non configura un'attività di lavoro autonomo) **al di fuori del territorio comunale**;
- per i **lavoratori autonomi**:
 - § **permane la necessità di rispettare contestualmente il limite del 2% ovvero dell'1% (se spese di rappresentanza) dei compensi percepiti nel periodo d'imposta**;

Ora con la Circolare 3.3.2009, n. 6/E, e con la risoluzione n. 84/E del 31 marzo 2009 l'Agenzia delle Entrate, rispondendo ad alcuni quesiti, ha fornito nuovi chiarimenti, di seguito esposti.

RINUNCIA ALLA DETRAZIONE DELL'IVA A CREDITO

Preliminarmente l'Agenzia delle Entrate sottolinea che la detrazione dell'IVA a credito relativa alle spese in esame è **subordinata al possesso della fattura**.

Ribadito tale aspetto, considerato che:

- **l'IVA detraibile non può "ovviamente" costituire un costo** ai fini della determinazione del reddito;
- in base all'art. 22, comma 1, n. 2), DPR n. 633/72 gli albergatori ed i ristoratori non sono obbligati a rilasciare la fattura **a meno che la stessa non sia richiesta dal cliente** non oltre il momento di effettuazione dell'operazione;
- *"la mancata richiesta della fattura non può avere riflessi ai fini della determinazione del reddito atteso che in tale ipotesi l'indetraibilità dell'IVA non deriverebbe da cause oggettive che*

precludono l'esercizio del relativo diritto bensì da una valutazione discrezionale del contribuente”;

l'Agenzia delle Entrate giunge alla seguente conclusione:

*“sebbene, pertanto, il diritto alla detrazione dell'IVA pagata per rivalsa sia subordinato al possesso della fattura, si ritiene che **in mancanza** della stessa l'imprenditore o il professionista **non possano comunque dedurre dal reddito l'IVA compresa nel costo sostenuto per le prestazioni alberghiere e di ristorazione**”.*

N.B. Quindi, qualora per le prestazioni in esame non sia richiesta l'emissione della fattura e le stesse siano documentate da una ricevuta fiscale/scontrino parlante, la relativa IVA, oltre a non poter essere detratta, non può neppure essere considerata deducibile dal reddito.

Ciò si riflette sulle modalità di registrazione di tali documenti. A tal fine si potrebbe suggerire di annotare distintamente in contabilità generale, previo scorporo dell'IVA dall'importo totale, l'ammontare della spesa deducibile da quello non deducibile.

COINTESTAZIONE DELLA FATTURA

Viene ridimensionata l'interpretazione fornita con la citata Circolare n. 53/E circa l'obbligo di cointestare la fattura con i dati dei dipendenti che usufruiscono della prestazione alberghiera/di ristorazione.

Ora è **ammessa la “semplice” indicazione dei dati dei dipendenti in fattura ovvero in un'apposita nota allegata alla stessa.** Infatti, l'Agenzia delle Entrate così si esprime:

*“nel caso in cui non vi sia coincidenza tra il soggetto che acquista il servizio nell'esercizio della propria attività d'impresa, arte o professione (es. datore di lavoro) e colui che materialmente ne usufruisce (es. il dipendente), la fattura deve essere **intestata al soggetto beneficiario della detrazione al fine di consentirgli l'esercizio del relativo diritto. I dati dei dipendenti fruitori della prestazione dovranno essere indicati nella fattura ovvero in una apposita nota ad essa allegata.**”*

La nuova interpretazione troverà applicazione anche con riferimento alle **spese anticipate dal committente per conto di un professionista** e da questo addebitate nella fattura emessa al committente.

SPESE SOSTENUTE DA AMMINISTRATORI DI SOCIETÀ

La parziale deducibilità del 75% non trova applicazione per le spese di vitto e alloggio sostenute nelle trasferte fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata continuativa, nei limiti previsti dall'art. 95, comma 3, TUIR.

L'Agenzia delle Entrate specifica che la citata disposizione è applicabile **anche alle trasferte effettuate dagli amministratori di società** per i quali il rapporto di lavoro non configura un'attività di lavoro autonomo. Pertanto, anche le relative spese di albergo/ristorante non sono soggette alla limitazione della deducibilità al 75%.

RIMBORSI SPESE TRASFERTE SOCI DI SOCIETÀ DI PERSONE

Dopo aver ribadito che le disposizioni contenute nel citato art. 95, comma 3 sono applicabili solo con riferimento alle spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte di dipendenti, collaboratori e/o amministratori (per i quali il rapporto di lavoro non configura un'attività di lavoro autonomo) al di fuori del territorio comunale, l'Agenzia delle Entrate specifica che le **spese di albergo/ristorante sostenute dalla società per le trasferte effettuate dai soci**, ferma restando la verifica del rispetto del principio d'inerenza, sono **deducibili nel limite del 75%**.

SPESE SOSTENUTE NELL'AMBITO DI TRASFERTE DEI DIPENDENTI NEL COMUNE

Come sopra evidenziato la parziale deducibilità (75%) delle spese in esame non trova applicazione quando le stesse sono sostenute nell'ambito delle trasferte di cui all'art. 95, comma 3, ossia delle trasferte dei dipendenti/collaboratori **al di fuori del territorio comunale**.

Tale trattamento non può essere riservato anche alle spese di albergo e ristorante sostenute per le trasferte nel territorio comunale. Conseguentemente, come specificato dall'Agenzia delle Entrate:

*“le spese relative a somministrazioni di alimenti e bevande ed a prestazioni alberghiere, se sostenute in occasione di trasferte effettuate dal dipendente **nell'ambito del territorio comunale**, sono **deducibili**, ai fini delle imposte dirette, **nella misura del 75 per cento del loro ammontare.**”*

SPESE SERVIZIO MENSA

Alle spese sostenute dal datore di lavoro per la **gestione diretta del servizio di mensa aziendale non si applica la limitazione della deducibilità** prevista dall'art. 109, comma 5, TUIR. Ciò in considerazione del fatto che:

“L’ipotesi di spese sostenute da una impresa per la gestione diretta di un servizio di mensa aziendale non possa essere ricondotta alla fattispecie interessata dalla nuova disposizione. In questa ipotesi, infatti, le spese sostenute dal datore di lavoro riguardano l’acquisto di beni e servizi ed eventualmente di manodopera da utilizzare per la preparazione di pasti da somministrare, e non l’acquisto di una somministrazione di alimenti e bevande.”

Lo stesso **trattamento** deve essere riservato all’ipotesi in cui la **gestione della mensa aziendale sia affidata a terzi**. Anche in tal caso, infatti, il costo va riferito alla *“acquisizione di un servizio complesso non riducibile alla semplice somministrazione di alimenti e bevande”*.

CONVENZIONE CON PUBBLICI ESERCIZI (“SOSTITUTIVA” DEL SERVIZIO DI MENSA)

Analogamente a quanto sopra illustrato con riferimento alla gestione del servizio di mensa, nei casi in cui il datore di lavoro stipuli una **convenzione con un pubblico esercizio per la fornitura di un servizio di mensa esterna ai propri dipendenti**, i relativi costi **non subiscono la limitazione della deducibilità al 75%**.

Infatti, considerato che *“la convenzione stipulata con un ristorante costituisce una delle modalità a disposizione del datore di lavoro per garantire alla generalità dei dipendenti il servizio di mensa”*, la somma che il datore di lavoro paga al pubblico esercizio

“costituisce un costo che non subisce limitazioni alla deducibilità in quanto lo stesso è sostenuto per l’acquisizione di un servizio di mensa (esterna), cioè di un servizio complesso, non riconducibile alla semplice somministrazione di alimenti e bevande”.

TICKET RESTAURANT (“SOSTITUTIVI” DEL SERVIZIO DI MENSA)

Anche l’acquisto di buoni pasto (ticket restaurant) da parte del datore di lavoro, rappresentando un servizio sostitutivo del servizio di mensa, va riferito ad un servizio complesso non riconducibile alla semplice erogazione di alimenti e bevande e pertanto al relativo costo **non è applicabile la limitazione della deducibilità al 75%**.

Si evidenzia che la limitazione della **deducibilità non opera** neppure nei confronti della **società emittente i buoni pasto** relativamente alle somme che la stessa corrisponde ai pubblici esercizi convenzionati, in quanto le stesse costituiscono un **costo per l’acquisto di servizi che concorrono alla produzione dei ricavi** della società. In altre parole detti costi riguardano acquisti che rappresentano l’oggetto dell’attività d’impresa della società emittente i buoni pasto.

TIPOLOGIA DI SPESA	DETRAIBILITA' IVA	DEDUCIBILITA' COSTO
FATTURA spesa albergo/ristorante per DIPENDENTE in trasferta FUORI dal Comune	Sì	100%
FATTURA spesa albergo/ristorante per DIPENDENTE in trasferta NEL Comune	Sì	75%
FATTURA spesa albergo/ristorante per AMMINISTRATORE in trasferta FUORI dal comune	Sì	100%
FATTURA spesa albergo/ristorante per AMMINISTRATORE in trasferta NEL comune	Sì	75%
FATTURA spesa albergo/ristorante per titolare/socio	Sì	75%
RICEVUTA FISCALE spesa albergo/ristorante per DIPENDENTE in trasferta FUORI dal comune	No	100%*
RICEVUTA spesa albergo/ristorante per DIPENDENTE in trasferta NEL comune	No	75%*
RICEVUTA fiscale spesa albergo/ristorante per amministratore in trasferta fuori dal comune	No	100%*
RICEVUTA FISCALE spesa albergo/ristorante per AMMINISTRATORE in trasferta NEL comune	No	75%*
RICEVUTA FISCALE spesa albergo/ristorante per TITOLARE/SOCIO	No	75%*
FATTURA spesa albergo/ristorante di LAVORATORE AUTONOMO in relazione a CORSI/CONVEGNI	Sì	50% del 75%
FATTURA spesa albergo/ristorante di LAVORATORE AUTONOMO per casi diversi dal precedente	Sì	75% nel limite del 2% dei compensi
RICEVUTA FISCALE spesa albergo/ristorante di LAVORATORE AUTONOMO in relazione a CORSI/CONVEGNI	No	50% del 75%*
RICEVUTA FISCALE spesa albergo/ristorante di LAVORATORE AUTONOMO per i casi diversi del precedente	No	75% nel limite del 2% dei compensi*
FATTURA spesa albergo/ristorante qualificata SPESA DI RAPPRESENTANZA	No	75% nel limite dei ricavi gestione caratteristica ex DM 19.11.2008
RICEVUTA FISCALE spesa di rappresentanza albergo/ristorante qualificata SPESA DI RAPPRESENTANZA	No	75% nel limite dei ricavi gestione caratteristica ex DM 19.11.2008
FATTURA spesa albergo/ristorante di LAVORATORE AUTONOMO qualificata SPESA di RAPPRESENTANZA	No	75% nel limite del 1% dei compensi
RICEVUTA FISCALE spesa albergo/ristorante di LAVORATORE AUTONOMO qualificata SPESA DI RAPPRESENTANZA	No	75% nel limite del 1% dei compensi
FATTURA spese SERVIZIO MENSA: convenzione con pubblico esercizio, ticket restaurant	Sì	100%

* la deducibilità è riferita al solo imponibile in quanto l'IVA non detratta è comunque non deducibile

Lo *Studio Giampaoli* rimane a Vostra completa disposizione per ogni ulteriore informazione vogliate.

Cordiali saluti