

LE SPESE ALBERGHIERE E PER LA SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE

“MANOVRA D’ESTATE” 2008: LA DEDUCIBILITA’ AI FINI IVA E PER LE IMPOSTE SUI REDDITI

Il D.L. n. 112/2008, ha adeguato la normativa nazionale a quella comunitaria che prevede l'integrale deducibilità dell'Iva relativa alle spese alberghiere e per la somministrazione di alimenti e bevande. Per compensare la diminuzione di gettito la "manovra d'estate" ha introdotto una limitazione della deducibilità dei predetti costi ai fini delle imposte sui redditi. Le spese saranno deducibili a decorrere dal 2009 nella misura del 75%. Il limite riguarda anche i professionisti e sarà applicato in concorrenza dell'ulteriore limite pari al 2% dei compensi percepiti

Ristoranti e alberghi: la deduzione integrale ai fini Iva

Il legislatore ha completato ai fini Iva il precedente intervento realizzato dalla Legge n. 244/2007. In quella sede fu prevista espressamente un'eccezione al principio generale che prevedeva la completa indetraibilità del tributo con riferimento alle spese alberghiere e quelle di somministrazione di alimenti e bevande. La legge Finanziaria del 2008 aveva già previsto che se le predette prestazioni erano "inerenti alla partecipazione a convegni, congressi e simili" e venivano "erogate nei giorni di svolgimento degli stessi", non avrebbe trovato applicazione la regola generale contenuta nell'art. 19-bis1 avente ad oggetto l'esclusione o riduzione della detrazione per alcuni beni e servizi.

L'art. 83, comma 28-bis del decreto – legge n. 112/2008 convertito, con modificazioni, dalla L. n. 133/2008, ha soppresso la prima parte dell'art. 19-bis1, lett. e) del D.P.R. n. 633/1972. Per effetto di tale modifica normativa il testo novellato della lett. e) prevede ora solo l'indetraibilità dell'Iva relativa alle prestazioni di trasporto di persone.

A questo punto la possibilità di considerare in detrazione il tributo relativo alle spese alberghiere e dei ristoranti si pone esclusivamente in relazione al principio di inerenza di cui all'art. 19 del Decreto Iva. La detrazione spetta esclusivamente per le spese sostenute nell'esercizio delle attività d'impresa e di lavoro autonomo. Invece per gli oneri sostenuti a titolo personale il tributo continuerà ad essere indetraibile.



PRINCIPIO DI INERENZA

La norma non ha inteso introdurre una presunzione di inerenza delle predette spese. La sussistenza di tale requisito deve essere valutata di volta in volta in relazione ad una serie di elementi quali, ad esempio, la tipologia di attività svolta, il luogo in cui sono state erogate le prestazioni in questione etc.

Esempio

L'iva relativa alle spese alberghiere sostenute in occasione di un soggiorno presso una nota località turistica balneare in prossimità del periodo estivo sarà difficilmente detraibile. Infatti si potrebbe presumere che i predetti oneri siano stati sostenuti a titolo personale. Il contribuente potrebbe essere chiamato a dimostrare l'inerenza degli stessi rispetto all'attività professionale svolta

EFFETTI DELLA MODIFICA AI FINI DELL'IVA

I lavoratori autonomi e gli esercenti attività d'impresa possono considerare integralmente in detrazione l'iva relativa alle predette spese indipendentemente:

- dalla circostanza che gli oneri siano stati sostenuti in concomitanza della partecipazione a congressi, convegni e simili;
- dal fatto che le somministrazioni siano effettuate nei confronti dei datori di lavoro nei locali dell'impresa o in locali adibiti a mensa scolastica, aziendale o interaziendale;
- dalla circostanza che le somministrazioni siano commesse da imprese che forniscono servizi sostitutivi di mense aziendali.

Documentazione

DETRAZIONE INTEGRALE DELL'IVA: DOCUMENTAZIONE IDONEA	
Fattura	Ricevuta fiscale, scontrino fiscale
SI	NO
	<ul style="list-style-type: none">• La ricevuta fiscale non costituisce titolo idoneo per poter beneficiare della detrazione del tributo. Tale documento, purché intestato e quindi laddove individui chiaramente il soggetto che ha reso la prestazione e quello che ne ha beneficiato, può essere utilizzato solo per la deducibilità del costo ai fini delle imposte sui redditi.

FATTURE EMESSE DA AGENZIE DI VIAGGIO E TURISMO	
Fattispecie	Fattispecie
Fattura emessa per spese alberghiere e per la somministrazione di alimenti e bevande sostenute in occasione di convegni, congressi, corsi e simili	Fattura emessa per spese alberghiere e per la somministrazione di alimenti e bevande sostenute senza che vi sia uno specifico collegamento a convegni, congressi, corsi e simili
INDICAZIONE SEPARATA DELL'IVA	INDICAZIONE SEPARATA DELL'IVA
SI	NO
DETRAZIONE DELL'IVA AL 100%	INDETRAIBILITA' DELL'IVA

La situazione evidenziata nel box sopra riportato deriva dalla circostanza che il nuovo testo dell'art. 19-bis1, lett. e) del D.P.R. n. 633/1972 non è stato coordinato con l'art. 74-ter, comma 8-bis inserito nel corpo del Decreto Iva dalla Legge Finanziaria del 2008. Pertanto ad eccezione delle spese sostenute in occasione di convegni, congressi e simili le agenzie di viaggio non possono emettere la fattura con l'indicazione separata dell'Iva.

Pertanto nella generalità dei casi gli operatori (imprese e professionisti) avranno una maggiore convenienza a rivolgersi direttamente ad un albergatore o ad un ristoratore al fine di acquistare i predetti servizi e considerare l'Iva in detrazione.

Entrata in vigore della disposizione ai fini Iva

Ai fini Iva si deve fare riferimento "alle operazioni effettuate a partire dal 1° settembre 2008"

Assumono rilevanza le previsioni contenute nell'art. 6, comma 3 del D.P.R. n. 633/1972. In particolare "le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo", ovvero all'atto dell'emissione della fattura se la circostanza si verifica anteriormente. In buona sostanza se una spesa alberghiera o relativa ad un ristorante viene sostenuta (cioè pagata) entro il 31 agosto del 2008 è irrilevante che la fattura ricevuta venga registrata nel libro degli acquisti a partire dal 1° settembre successivo. In questo caso l'Iva continuerà ad essere integralmente indetraibile, ovvero detraibile se la spesa è stata sostenuta in occasione di convegni, congressi e simili.

SPESE ALBERGHIERE E SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI – IVA DETRAIBILE AL 100% - ENTRATA IN VIGORE DELLA DISPOSIZIONE		
Spese	Registrazione ai fini Iva	Detrazione Iva
- Spesa sostenuta entro il 31 agosto del 2008	- Registrazione nel libro Iva acquisti a partire dal 1° settembre 2008	NO (1)
- Spesa sostenuta a partire dal 1° settembre del 2008	- Registrazione nel libro Iva acquisti a partire dal 1° settembre 2008	SI

(1) La detrazione spetta solo per le spese alberghiere e le somministrazioni di alimenti e bevande sostenute in occasione di convegni, congressi, corsi e simili

Ristoranti e alberghi: la deduzione ridotta ai fini delle imposte sui redditi

Reddito d'impresa

La novità è contenuta nell'art. 83, comma 28 quater del D.L. n. 112/2008 che ha modificato l'art. 109, comma 5 del Tuir con l'aggiunta di un altro periodo.

Articolo 109, comma 5, periodo aggiunto dall'art. 83, comma 28-quater del D.L. n. 112/2008

"Fermo restando quanto previsto dai periodi precedenti, le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'articolo 95, sono deducibili nella misura del 75 per cento".

PRINCIPIO DI INERENZA

I predetti oneri sono ora deducibili nella minore misura del 75%. La nuova disposizione non ha introdotto una presunzione assoluta di inerenza delle spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande. Al contrario le spese sostenute devono essere in ogni caso in possesso di tale requisito rispetto all'attività d'impresa.

SPESE ALBERGHIERE E SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE - DEDUCIBILITA' RIDOTTA AL 75%

Fattispecie	Criteri di deducibilità
<ul style="list-style-type: none">Spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande nella generalità dei casi	<ul style="list-style-type: none">75% del costo sostenuto
<ul style="list-style-type: none">Spese di cui all'art. 95, comma 3 del Tuir, cioè sostenute per il vitto e l'alloggio dei lavoratori dipendenti e dei collaboratori in relazione a trasferte effettuate al di fuori del territorio comunale entro il plafond giornaliero	<ul style="list-style-type: none">per le trasferte fuori dal territorio comunale in Italia deduzione integrale entro l'importo massimo giornaliero di € 180,76;per le trasferte fuori dal territorio comunale all'estero deduzione integrale entro l'importo massimo giornaliero di € 258,23

L'inededucibilità parziale non ha coinvolto tutte le categorie di costo. Infatti per espressa previsione del legislatore rimangono fuori le spese di cui all'art. 95, comma 3 del Tuir, cioè quelle sostenute per il vitto e l'alloggio dei lavoratori dipendenti e titolari di collaborazioni coordinate e continuative in relazione a trasferte fuori dal territorio comunale (cfr la tabella sopra riportata)

Reddito di lavoro autonomo

Articolo 54, comma 5, primo periodo sostituito dall'art. 83, comma 28-quater del D.L. n. 112/2008

"Le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande sono deducibili nella misura del 75 per cento e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2 per cento dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta"

IL legislatore non ha inteso sostituire il precedente limite alla deducibilità calcolato in misura percentuale rispetto ai compensi professionali percepiti. Pertanto la nuova limitazione si aggiunge alla disposizione precedentemente in vigore. In buona sostanza i due limiti, cioè quello già applicabile e quello nuovo, pari al 75 per cento degli oneri, concorrono.

DETERMINAZIONE QUOTA DEDUCIBILE DA INDICARE NEL MODELLO UNICO		
		Quota deducibile
- 75% spese alberghiere e somministrazione alimenti e bevande	maggiore della quota max deducibile	Quota max deducibile
- 75% spese alberghiere e somministrazione alimenti e bevande	minore della quota max deducibile	75% spese alberghiere e somministrazione alimenti e bevande

Esempio n. 1):

- Compensi percepiti € 200.000
- Spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande € 10.000;
- Quota max deducibile € 200.000 X 2% = € 4.000;
- Quota spese alberghiere e ristoranti ridotta € 10.000 X 75% = € 7.500

La quota di spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande ridotta al 75% (€ 7.500) è maggiore rispetto alla quota massima deducibile pari al 2% del compensi (€ 4.000). **Conseguentemente la quota deducibile dal reddito di lavoro autonomo è pari alla quota massima e ammonta a € 4.000**

Esempio n. 2):

- Compensi percepiti € 200.000
- Spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande € 1.600;
- Quota max deducibile € 200.000 X 2% = € 4.000;
- Quota spese alberghiere e ristoranti ridotta € 1.600 X 75% = € 1.200

La quota di spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande ridotta al 75% (€ 1.200) è inferiore rispetto alla quota massima deducibile pari al 2% del compensi (€ 4.000). **Conseguentemente la quota deducibile dal reddito di lavoro autonomo è pari alla quota delle spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande ridotta al 75% e ammontante a € 1.200**

Seguendo il testo dell'art. 54 del Tuir come modificato dall'art. 83 del D.L.n. 112/2008 il professionista deve prima rideterminare le spese deducibili nella misura del 75% e successivamente verificare che sussista la capienza del predetto importo nel plafond pari al 2% dei compensi percepiti. Invece non è corretto effettuare il calcolo della quota deducibile al contrario. In buona sostanza non è possibile procedere prima al confronto dell'intero ammontare delle spese sostenute con il plafond del 2% e successivamente, dopo aver verificato la capienza o meno all'interno del plafond, ridurre ulteriormente l'importo così determinato nella misura del 75%

Questa interpretazione non sembra essere corretta e determina un risultato più sfavorevole come risulterà evidente riprendendo i dati del primo esempio:

Esempio n. 3):

- Compensi percepiti € 200.000
- Spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande € 10.000;
- Quota max deducibile € 200.000 X 2% = € 4.000;
- Quota spese alberghiere e ristoranti ridotta € 4.000 X 75% = € 3.000

SOLUZIONE CHE NON DOVREBBE ESSERE CORRETTA

L'importo massimo deducibile in base al limite del 2% dei compensi già in vigore è pari a € 4.000. Su questo importo si applica l'ulteriore e nuovo limite del 75%

Conseguentemente la quota deducibile dal reddito di lavoro autonomo è pari alla quota massima determinata in base al primo limite ulteriormente ridotta al 75% e ammontante a € 3.000

Per effetto di questa ulteriore interpretazione, che però non è condivisibile, il lavoratore autonomo perde la deducibilità di ulteriori 1.000 euro. E' necessario un chiarimento **dell'Agenzia delle Entrate.**

Entrata in vigore della disposizione ai fini delle imposte sui redditi

Invece ai fini delle imposte sui redditi la limitazione del 75% riguardante la deducibilità dei predetti oneri entra in vigore "a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2008". Per il reddito d'impresa si applicherà il principio di competenza, invece per quello di lavoro autonomo il principio di cassa.

Il calcolo dell'acconto

L'art. 83, comma 28 – quinquies, secondo periodo prevede che i contribuenti debbano tenere in considerazione i nuovi limiti già in sede di determinazione dell'acconto dovuto.

Ad esempio per una società con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare le nuove regole entreranno in vigore, ai fini delle imposte sui redditi, a partire dal 1° gennaio 2009. Conseguentemente al momento della redazione del Modello Unico 2009 (relativo al periodo d'imposta 2008) l'acconto deve essere determinato avendo quale punto di riferimento non più l'imposta lorda effettiva, ma un'imposta virtuale calcolata dopo aver nuovamente quantificato il reddito d'impresa tenendo conto del fatto che le spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande sono deducibili solo nella misura del 75%.