

CIRCOLARE N. 26
10 SETTEMBRE 2008

Decreto legge n. 112 del 25 giugno 2008: le novità in materia di spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande – le precisazioni della circolare dell’Agenzia delle Entrate 5 settembre 2008, n. 53

© Copyright 2008 Acerbi & Associati®

L'Agenzia delle Entrate con la circolare 5 settembre 2008, n. 53, fornisce alcuni chiarimenti riguardo a taluni dubbi sorti sulle novità normative di cui all'art. 83, commi da 28 bis a 28 quater del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2008, n. 133 (cd. "manovra d'estate" recentemente varata dal Governo) **riguardo alle prestazioni alberghiere e alle somministrazioni di alimenti e bevande.**

1. **Intestazione delle fatture** – Con interpretazione alquanto sorprendente l'Agenzia precisa che nel caso in cui la prestazione alberghiera o di ristorazione sia fruita da un soggetto diverso dall'effettivo committente del servizio, ad esempio il dipendente in trasferta, è necessario che la fattura sia "co-intestata" anche al soggetto fruitore per poter assicurare la detrazione dell'I.V.A. in capo al committente. Detto obbligo di "co-intestazione" non risulta da alcun dettato normativo. Si ritiene, pertanto, sufficiente che la fattura rechi l'indicazione del nominativo del fruitore del pernottamento o del pasto, senza la doppia intestazione (si veda in tal senso anche "Vitto e alloggio, sconti mai pieni" in Il Sole 24 Ore del 7 settembre 2008, sezione Norme e Tributi).
2. **I.V.A. - Spese di rappresentanza** – L'Agenzia conferma il timore sorto al proposito (si veda nostra circolare 25/2008): qualora le spese di alloggio e ristorazione siano da considerare quali "spese di rappresentanza" l'I.V.A. subita rimane indetraibile in ragione dell'art. 19 bis 1 comma 1 lettera h) del D.P.R. 633/1972, disposizione rimasta invariata. Si coglie l'occasione per rammentare che permane l'indetraibilità dell'I.V.A. assolta sugli acquisti e importazioni di alimenti e bevande, esclusi quelli che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o di somministrazione in mense aziendali, interaziendali, scolastiche o mediante distributori automatici collocati nei locali dell'impresa (art. 19 bis 1 comma 1 lettera f)). Peraltro, l'indetraibilità dell'I.V.A. sui predetti acquisti appare a rischio di censura U.E. in quanto non prevista come "ordinaria" dalla normativa comunitaria (così è invece per quella sulle spese di rappresentanza) e inserita nell'ordinamento italiano oltre la data limite del 1 gennaio 1979.
3. **I.R.P.E.F. – spese di rappresentanza e per convegni e corsi nel lavoro autonomo** – La circolare conferma che il limite di deducibilità del 75% delle spese per prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande ha natura "generale". Pertanto, la limitazione alla deducibilità opera indipendentemente dalla natura della spesa, quindi anche quando sia qualificabile come spesa di rappresentanza o sia sostenuta nell'ambito di partecipazione a convegni, congressi o simili. Conseguentemente, nel primo caso (spese di rappresentanza) rimane il tetto massimo di deducibilità pari al 1% dei compensi, ma i costi vanno commisurati sempre al 75%, mentre nel secondo caso (spese per convegni e corsi) la deducibilità sarà pari al 50% del 75% delle spese. In tale ultima situazione si pone il problema, peraltro assai frequente, qualora le spese di alloggio e/o ristorazione siano comprese in un onere complessivo dovuto per l'evento formativo: si presume si debba operare uno scorporo secondo criteri il più possibile oggettivi. La circolare conferma, infine, la piena deducibilità nel caso di spese sostenute dal committente secondo quanto previsto dall'art. 54 comma 5 del D.P.R. 917/1986. Pur essendo ovviamente contenti di questa apertura, non è comprensibile la motivazione, ovvero, meglio, la motivazione "cozza" contro quanto affermato dall'Agenzia in precedenza circa l'esistenza di una "regola generale" di parziale indeducibilità delle spese per alberghi e ristoranti. La circolare, infatti, afferma che non applicandosi al caso in questione il "tetto" del 2%, non si applica nemmeno la parziale indeducibilità del 75%. Francamente il ragionamento non convince, in quanto se la regola ha natura

“oggettiva”, in ogni e qualsiasi caso dovrebbe applicarsi la parziale indeducibilità. Prendiamo quindi atto del positivo, per il contribuente, atteggiamento dell’Agenzia ma non comprendiamo come mai nel caso delle spese di rappresentanza e dei corsi e convegni la logica sia stata diversa.

- 4. I.R.PE.F. e I.RE.S. nel reddito d’impresa – inerenza e spese di rappresentanza** – Anche in tal caso, come sopra visto nel punto 3., l’Agenzia ritiene che la regola della parziale deducibilità del 75% sia “generale”, quindi applicabile indipendentemente dalla natura della spesa. Pertanto, nel caso delle spese di rappresentanza si applicherà il 75% di massima deducibilità all’ammontare di spesa che sarà considerato deducibile secondo i criteri di cui all’emanando decreto previsto dall’art. 108 comma 2 del D.P.R. 917/1986. Inoltre, in ogni caso, non è stata introdotta alcuna deroga al principio di inerenza. Conseguentemente il 75% rappresenta il limite massimo di deducibilità delle spese in esame, dovendosi prima ed innanzitutto valutare la deducibilità della spesa in ragione della sua inerenza. La circolare nulla dice a proposito dei meri acquisti di alimenti e bevande: come indicato nella nostra circolare n. 24/2008, nel silenzio normativo si ritiene che il limite del 75% non si applichi ai predetti acquisti, che rimangono in ogni caso soggetti alle ordinarie regole di deducibilità (in particolare: principio di inerenza e regole sulle spese di rappresentanza).

Infine, la circolare ricorda l’obbligo di calcolare gli acconti per il 2009 sulla base dell’imposta 2008 ricalcolata per tener conto delle nuove regole di parziale deducibilità dei costi in questione. Conseguentemente, si raccomanda di tener distinte in contabilità o almeno extracontabilmente le spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande soggette alla predetta limitazione (quindi di fatto tutte tranne quelle sostenute per le trasferte dei dipendenti e dei collaboratori coordinati e continuativi) per l’intero esercizio 2008 al fine di consentire un agevole ricalcolo delle imposte.