

Detrazione Iva per spese alberghiere e di ristorazione

di [Antonino & Attilio Romano](#)

Pubblicato il 26 Settembre 2007

Facciamo il punto sulla possibilità di operare la detrazione del tributo assolto in relazione alle prestazioni alberghiere ed alle somministrazioni di alimenti e bevande acquisite in occasione della partecipazione a convegni, congressi e simili, erogate nei giorni di svolgimento di tali eventi. Sull'argomento è intervenuta Assonime (circolare n. 44 del 27 luglio 2007) in cui puntualizza alcuni concetti espressi dall'Agenzia delle entrate nella circolare 16 febbraio 2007, n. 11/E.

Detrazione Iva per spese alberghiere e di ristorazione: normativa previgente

La parte iniziale del documento predisposto da Associazione italiana tra le società per azioni riprende il testo normativo e le interpretazioni rese in passato dal Ministero delle finanze. L'art. 19-bis1 del D.P.R. n. 633 del 1972, introdotto dall'art. 3 del D.lgs. 2 settembre 1997, n. 313, in deroga all'art. 19 dello stesso decreto individua specifiche fattispecie di esclusione, o di riduzione, della detrazione dell'IVA assolta sull'acquisto di determinati beni e servizi per i quali risulta non agevole stabilire l'entità dell'utilizzo che di essi viene

fatto dai cessionari e/o committenti soggetti passivi d'imposta nell'effettuazione di operazioni che attribuiscono il diritto a detrazione. In particolare, il citato art. 19-bis1 del D.P.R. n. 633, nella stesura vigente fino al 31 dicembre dello scorso anno, stabiliva, al comma 1, lett. e), l'indetraibilità dell'imposta relativa all'acquisto di servizi alberghieri e di somministrazioni di alimenti e bevande, salvo che tali prestazioni avessero formato oggetto dell'attività "propria" dell'impresa acquirente o committente (v., in relazione alla nozione di "attività propria", la circ. Min. fin. n. 71 del 1987, che qualifica detta attività come "...quella diretta a realizzare l'oggetto sociale e quindi a qualificare sotto l'aspetto oggettivo l'attività esercitata, e sotto tale aspetto proiettata sul mercato, quindi nota ai terzi"). In linea con tale impostazione, già precedentemente – vigente ancora l'indetraibilità assoluta sull'acquisto di tali servizi prevista dalla lett. e) dell'art. 19 del D.P.R. n. 633 – il Ministero delle finanze, era intervenuto con la risoluzione n. 362931 del 12 giugno 1979. In tale occasione, dopo aver precisato che la direttiva ufficiale



era volta a garantire l'erario dal pericolo di indebite detrazioni, trattandosi di servizi che per la loro particolare natura potevano essere utilizzati anche per uso personale dell'imprenditore o per finalità estranee all'impresa, aveva ammesso la detraibilità, da parte di aziende alberghiere, dell'imposta afferente prestazioni di alloggio e somministrazione di pasti acquistati presso terzi al fine di fornire ai propri clienti il servizio di pensione completa, sul rilievo che tali acquisti si riferivano a servizi che costituivano l'esplicazione dell'ordinaria attività di tali imprese, non potendo quindi essere utilizzati per scopi diversi da quelli specificamente propri delle imprese acquirenti. Per quanto concerne l'IVA afferente le spese alberghiere e di ristorazione sostenute in occasione di manifestazioni congressuali, l'Agenzia delle Entrate, con il par. 16. 2 della circolare n. 54 del 19 giugno 2002, ne aveva poi sostenuto l'indetraibilità a norma del citato art. 19-bis1.

Detrazione Iva per spese alberghiere e di ristorazione: normativa dal 2007

Da tempo, peraltro, - osserva ASSONIME – era in via generale avvertita l'esigenza di una modifica normativa che attenuasse il rigore della disposizione di cui alla citata lett. e) dell'art. 19-bis 1, in quanto la stessa – oltre a penalizzare tutte le attività di organizzazione di eventi finalizzati a promuovere la diffusione della conoscenza delle novità e dei progressi compiuti nei vari campi del sapere - si rifletteva negativamente anche nello specifico comparto del turismo congressuale a vantaggio di strutture organizzative site in altri Stati membri dell'Unione europea, che già da tempo consentono la detrazione del tributo relativo ai servizi

alberghieri e di ristorazione acquisiti dai soggetti d'imposta in relazione alla partecipazione agli eventi in questione. Proprio allo specifico fine di incentivare un più completo utilizzo delle strutture turistiche favorendosi anche la definitiva “..destagionalizzazione delle attività turistiche e del loro indotto..” (come si legge espressamente, sul punto, nella Relazione di accompagnamento al disegno di legge finanziaria), l'art. 1, comma 304, della Legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Legge finanziaria per il 2007) ha provveduto a modificare – a partire dal 1° gennaio 2007 – la disposizione in esame aggiungendo un nuovo periodo alla citata lett. e) dell'art. 19-bis 1, in virtù del quale viene prevista la possibilità di operare la detrazione del tributo assolto in relazione alle prestazioni alberghiere ed alle somministrazioni di alimenti e bevande acquisite in occasione della partecipazione a convegni, congressi e simili, erogate nei giorni di svolgimento di tali eventi. Il successivo comma 305 dell'art. 1 della legge in commento dispone poi che,



limitatamente all'anno 2007 – evidentemente, per finalità di gettito – la cennata detrazione compete nella misura del 50 per cento dell'imposta afferente tali spese.

Profili interpretativi : ambito oggettivo e soggettivo

La previsione normativa, precisa ASSONIME, agli effetti della detrazione, riguarda in generale l'IVA afferente le spese per prestazioni alberghiere e di ristorazione “inerenti alla partecipazione a convegni, congressi e simili”. La formulazione in termini oggettivi della disposizione induce la circolare in rassegna a ritenere che la stessa comprenda:

- sia i casi in cui le spese in questione siano direttamente sostenute dai singoli soggetti passivi d'imposta partecipanti agli eventi considerati,
- sia le fattispecie in cui detti costi vengono sopportati in proprio dagli enti e dalle società organizzatrici di tali manifestazioni, trattandosi comunque di servizi acquistati per essere messi a disposizione dei soggetti partecipanti.

Come infatti precisato nella citata Relazione di accompagnamento al disegno di legge finanziaria 2007, poichè la “ratio” della nuova norma è quella di consentire in linea generale

“..la detrazione dell'IVA assolta sulle prestazioni alberghiere e sulla somministrazione di alimenti e bevande nei giorni in cui si svolgono congressi o convegni..”,

non troverebbe giustificazione una distinzione tra le spese sostenute dai singoli soggetti partecipanti e quelle poste a carico dei soggetti organizzatori degli eventi considerati. In linea con il carattere oggettivo della nuova previsione sembrerebbe del resto indirettamente porsi anche quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate nel par. 4.2. della circolare n. 11 del 16 febbraio 2007 , illustrativa, tra l'altro, di talune disposizioni contenute nella Legge finanziaria 2007, nel quale è stato espressamente precisato che sono ammessi ad operare la detrazione anche i soggetti passivi d'imposta che svolgono le funzioni di relatore nell'ambito di tali eventi; in proposito, infatti, non è dubitabile che tali soggetti – costituendo una componente del vero e proprio apparato organizzativo delle manifestazioni in questione – non rientrino nel novero dei soggetti partecipanti. In considerazione della specificità della nuova norma e delle finalità cui essa è mirata (nel senso di favorire, come detto, l'organizzazione di eventi finalizzati a diffondere le novità nei diversi campi della conoscenza nonché la destagionalizzazione delle attività turistiche incentivando un utilizzo “globale” delle strutture ricettive nazionali), è poi da ritenere – ad avviso di ASSONIME – che, ai fini dell'operabilità della detrazione, non dovrebbe assumere rilievo l'eventuale qualificazione di tali spese quali “spese di rappresentanza” agli effetti delle imposte sui redditi di cui l'art. 108 del TUIR (che ne riconosce la deducibilità sia pure nella misura di un terzo del loro ammontare nell'esercizio in cui sono sostenute e nei quattro successivi), per le quali l'art. 19-bis1, lett. h), del D.P.R.

n. 633 del 1972 prevede la indetraibilità dell'IVA; diversamente, infatti, appare evidente che l'operatività della nuova previsione sarebbe in buona parte vanificata e, di fatto, privata della sua concreta efficacia. Per quanto concerne l'individuazione delle tipologie di eventi per la partecipazione ai quali viene consentita la detrazione dell'IVA afferente gli acquisti dei servizi di cui trattasi, avendo riguardo al dettato della disposizione nella locuzione "convegni, congressi e simili" dovrebbero rientrare le riunioni organizzate al fine di trattare argomenti e problemi di interesse politico, tecnico, culturale, scientifico, ecc., i raduni di contenuto politico, culturale o di affari per la valutazione o la risoluzione di questioni di comune interesse (secondo la rispettiva definizione di "convegni" e di "congressi" tratta da Devoto-Oli, *"// dizionario della lingua italiana"*, Le Monnier, 1995), e tutte quelle iniziative in occasione delle quali ci si riunisce per illustrare, valutare e discutere argomenti giuridici, economici, di attualità e, comunque, di diffuso interesse per ampie categorie di soggetti. In tal senso dovrebbe quindi ritenersi consentita la detrazione quando i servizi in questione vengono fruiti in occasione di eventi, variamente denominati, che presentano caratteristiche e contenuti non dissimili da quelli menzionati dalla norma, tra i quali, ad es. quelli riservati :

- agli intermediari,
- ai dipendenti,
- alla clientela ed
- a categorie professionali particolarmente interessate alla materia formante oggetto della riunione,

o come anche gli incontri ed i seminari di aggiornamento finalizzati, ad es., a rendere note le caratteristiche di nuovi prodotti o di nuove procedure adottate dalle imprese di appartenenza, nonché i c.d. "meetings" e le "conventions" aziendali per l'approfondimento ed il dibattito su eventuali novità coinvolgenti il funzionamento e la vita interna delle imprese.

Aspetti applicativi: la detrazione parziale dell'imposta

Dal riconoscimento della portata oggettiva della nuova disposizione discende pertanto che, a decorrere dal 1° gennaio 2007, deve ritenersi consentita in via generale la detrazione dell'imposta relativa alle somministrazioni di pasti ed alle prestazioni alberghiere fruite in occasione di convegni, congressi e simili, da parte dei soggetti organizzatori (in proprio, o mediante affidamento del relativo incarico ad imprese terze) e dei singoli soggetti passivi d'imposta partecipanti (salvo che sussistano limiti oggettivi derivanti dall'attività esercitata, come, ad es., per i medici), in tutti i casi (e nella misura) in cui le spese in questione risultano inerenti all'attività imprenditoriale o professionale esercitata dai soggetti che le sostengono. In presenza del cennato requisito dell'inerenza la detrazione spetta quindi non solamente nei casi in cui dette spese vengano sostenute dal titolare dello studio professionale, o dall'imprenditore, per partecipare direttamente agli eventi dalla norma considerati, ma anche quando sono da questi sostenute per la partecipazione alle suddette manifestazioni da parte di soggetti che risultano legati allo studio professionale, od all'impresa, in ragione dell'attività esercitata, quali, ad es., i dipendenti ed i collaboratori coordinati e continuativi degli stessi. E' stato osservato, in conclusione, che l'eliminazione (o, come già detto, la riduzione al 50 per cento per l'anno 2007), nelle fattispecie considerate, dei preesistenti limiti alla detrazione del tributo, traducendosi sostanzialmente in una riduzione dei costi di partecipazione alle manifestazioni in questione, tende a riequilibrare a favore delle strutture ricettive nazionali la suddetta preesistente situazione svantaggiosa in cui esse si trovavano rispetto alle corrispondenti imprese di altri Stati membri, favorendo anche una maggiore presenza agli eventi quivi organizzati da parte di soggetti passivi non residenti, potendo questi ora chiedere il rimborso dell'imposta assolta in Italia sulle suddette spese con le modalità e nei limiti al riguardo stabiliti dall'art. 38-ter del D.P.R. n. 633 del 1972. Ciò posto in linea generale, è stato ulteriormente rilevato che la partecipazione a congressi e simili, di regola, prevede il pagamento di quote di iscrizione a carico dei singoli soggetti partecipanti; a tale proposito si ricorda che l'Agenzia delle Entrate, con il citato par. 16.2 della citata circolare n. 54/E del 19 giugno 2002, ha già in passato riconosciuto – in assenza di divieti normativi – la legittimità della detrazione del tributo relativo alle spese di iscrizione a convegni, congressi e simili da parte dei partecipanti soggetti passivi d'imposta, salva la sussistenza di limiti oggettivi derivanti dalla particolare attività esercitata. Non è infrequente, peraltro, che detti eventi possano anche non prevedere il versamento di specifiche quote di iscrizione da parte dei partecipanti. In questi casi, stante la mancanza della documentazione fiscale afferente il sostenimento di tali spese, per correlare l'utilizzo dei servizi alberghieri e di ristorazione con la partecipazione alla manifestazione congressuale e, quindi, per operare correttamente la detrazione della



relativa imposta, è evidente l'opportunità per i soggetti interessati di ottenere comunque il rilascio, da parte degli organizzatori delle cennate manifestazioni, di idonea documentazione che ne attesti l'effettiva presenza all'evento (quale potrebbe essere, ad es., l'attestato di partecipazione, od altro documento simile). In merito poi alle concrete modalità operative per il recupero del tributo assolto sull'acquisto dei cennati servizi nelle fattispecie considerate dalla nuova norma, è da rilevare che la detrazione rimane subordinata all'emissione di regolare fattura da parte dei soggetti prestatori (quali, appunto, gli albergatori ed i ristoratori) nei confronti dei soggetti committenti che ne facciano apposita richiesta, costituendo infatti tale documento il veicolo necessario per l'esercizio del diritto alla detrazione. E' da osservare altresì che la nuova disposizione – facendo testualmente riferimento, agli effetti della detrazione, alle spese alberghiere e di ristorazione “erogate nei giorni di svolgimento” degli eventi – intende logicamente limitare la detrazione al solo tributo relativo all'acquisto dei suddetti servizi che vengono forniti nel periodo di durata degli stessi. Essendo peraltro sorti dubbi sulla concreta portata di tale previsione, con il par. 4.3. della circolare n.11 del 16 febbraio 2007, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che è detraibile anche l'imposta assolta sui servizi alberghieri e di ristorazione fruiti immediatamente “ante” e “post” il periodo di effettivo svolgimento delle cennate manifestazioni nella misura in cui di fatto consentono la partecipazione ad esse dei soggetti interessati, dovendosi a tal fine considerare che

“..le modalità di organizzazione dell'evento o la localizzazione dello stesso rispetto al domicilio dei partecipanti possono rendere necessario sostenere tali spese nel giorno immediatamente antecedente al suo svolgimento o nel periodo immediatamente successivo”.

La disposizione – come detto all'inizio – è entrata in vigore il 1° gennaio del 2007. L'operatività della medesima riguarda pertanto la detrazione del tributo afferente le prestazioni alberghiere e di ristorazione connesse alla partecipazione a convegni, congressi e simili fornite a partire dalla suddetta data, assumendo a tal fine rilevanza il momento di effettuazione dell'operazione di cui all'art. 6, terzo comma, primo periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972, che per le prestazioni di servizi s'identifica con la data del pagamento del corrispettivo, o, se precedente, dell'emissione della fattura, ai sensi del quarto comma dello stesso articolo.

Leggi anche:

[Spese di ospitalità per i clienti in occasione di fiere, mostre, eventi \(2017\)](#)

[Spese di rappresentanza comprendenti anche spese di vitto e alloggio \(2018\)](#)

[Deducibilità spese di ospitalità ai fini delle imposte dirette e dell'I.V.A. \(2019\)](#)

Antonino Romano 25 Settembre 2007