

---

# Detrazione prestazioni alberghiere e somministrazioni di alimenti

---

di [Francesco Buetto](#)

Publicato il 6 Settembre 2008

Sono subito arrivate le indicazioni dell'Agenzia delle Entrate con

[circolare n. 53/E del 5 settembre 2008](#)

in materia di prestazioni

alberghiere e somministrazioni di alimenti

e

bevande, alla luce

dell'intervento normativo apportato dalla cd. manovra d'estate 2008 (art. commi 28-bis, ter, quater e quinquies del D.L. n. 112 del 25

giugno 2008, convertito, con modificazioni, dalla L. 6 agosto 2008, n.

133).

IL DETTATO NORMATIVO

L'art. 83, commi da 28-bis a 28-quater, del decreto-legge 25

giugno

2008, n. 112, convertito dalla legge 6

agosto

2008,

n. 133 ha

introdotto rilevanti

novità

in

materia

di

prestazioni alberghiere

e di ristorazione, ai fini sia dell'IVA che

delle

imposte

sul

reddito.

Aspetti IVA

Ai fini Iva, è

stato

modificato l'art. 19-bis, comma 1, lett. e),

del D.P.R. 26 ottobre 1972,

n.

633, eliminando

la

previsione

di

indetraibilità

oggettiva

disposta

per

le prestazioni in esame,

eliminando così il contrasto tra la

normativa

nazionale

e

l'art.

168

della

direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006 che aveva

indotto

la

commissione

UE

ad attivare la procedura di infrazione

n. 2006/5040.

La norma italiana

- che

limitava

il

diritto alla detrazione - era

stata peraltro già oggetto di modifiche che

ne

avevano

ridotto l'ambito di applicazione.

Oggi, l'art. 83, comma 28-bis, del

D.L. n.112/08

ha

soppresso

del  
tutto,  
per  
le  
prestazioni  
in  
esame,  
la  
previsione  
di  
indetraibilità oggettiva  
che,  
pertanto,  
opera  
esclusivamente  
per  
le  
prestazioni

di trasporto di persone,

salvo

che

formino

oggetto

dell'attività

propria dell'impresa.

Afferma la circolare n. 53/2008 che una volta

venuta

meno

la

limitazione

oggettiva,

l'imposta

relativa

alle prestazioni

alberghiere e di

ristorazione

---

è

detraibile,

sulla

base

dei

principi generali dettati dall'art. 19 del D.P.R. n. 633 del 1972,

nella misura in cui i servizi risultino

inerenti

ad

operazioni

che

consentono l'esercizio del diritto.

La detrazione dell'imposta pagata sulle prestazioni in esame

presuppone il possesso della fattura la

quale,

pertanto,

deve

essere

espressamente richiesta, non oltre il momento di effettuazione

delle stesse, atteso che le prestazioni alberghiere e le

somministrazione di

alimenti

e

bevande

sono menzionate tra le

operazioni

per

le

quali

l'emissione

del

documento

è

obbligatoria solo se richiesta dal cliente (articolo 22, primo comma, n. 2).

La annotazione di tali fatture nel registro degli

acquisti

può

essere operata con modalità semplificate, se l'importo delle stesse

non è superiore a 154,94 euro.

Nelle ipotesi in cui la prestazione alberghiera o

di

ristorazione

sia fruita da un soggetto diverso dall'effettivo committente

del servizio,

ai fini della detrazione è necessario che la fattura rechi

anche l'intestazione di tale soggetto.

Principio

La detrazione integrale dell'Iva pagata sui servizi alberghieri e di

ristorazione è ancorata al possesso della fattura, che deve essere

sempre intestata al committente del servizio, pur quando a fruirne è

un soggetto diverso.

Esempi

Il datore di lavoro può detrarre

l'imposta

relativa

alle

prestazioni

rese

al

proprio

dipendente

in

trasferta

qualora

risulti cointestatario della fattura.

Nel caso in cui il cliente anticipi le spese alberghiere

e di

ristorazione del professionista, la fattura deve essere intestata

anche a quest'ultimo per consentirgli di detrarre l'imposta addebitata.

La circolare ricorda e puntualizza che le

modifiche

legislative

introdotte

in

materia

di

IVA

non riguardano,

invece,

le

prestazioni

alberghiere

e

di

ristorazione qualificabili come

spese di rappresentanza, secondo le definizioni

adottate ai fini

delle

imposte

sul

reddito,

per

le

quali

continua

a

trovare

applicazione la specifica previsione di indetraibilità di

cui

all'art. 19-bis, comma 1, lett. h) del D.P.R. n. 633 del 1972.

Secondo

quanto

previsto

dall'articolo

83,

comma

28-ter,

del decreto-legge,

la

detrazione

può

essere

operata

per

le

prestazioni alberghiere e di

ristorazione

effettuate

a

decorrere

dal

1°

settembre

2008.

Per determinare

il

momento

di

effettuazione

dell'operazione

occorre

fare riferimento alla regola di cui all'art.6 del D.P.R. n.

633

del

1972 per le prestazioni di servizi, all'atto del pagamento

del corrispettivo o, se precedente, al momento di emissione della

fattura e

che collegano

a

tale

momento,

da

un

lato,

---

l'esigibilità

dell'imposta

e, dall'altro, la nascita del

diritto

alla

detrazione

(art. 19,

primo comma, del medesimo D.P.R. n. 633

del 1972).

Aspetti II.DD.

Di converso, in materia di imposte sul reddito, l'art. 83, comma

28-quater,

del D.L. n.112/08, ha limitato la

deducibilità

dei costi

sostenuti per prestazioni alberghiere e di ristorazione, modificando

l'art. 54, comma 5 del TUIR, concernente la determinazione

del

reddito di lavoro autonomo e l'art.109, comma

5,

del

medesimo

testo unico, concernente la determinazione del reddito d'impresa.

Determinazione del reddito di lavoro autonomo

In pratica, a seguito della modifica apportata le spese

relative a

prestazioni alberghiere e a somministrazione 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.

In materia di reddito di lavoro autonomo, operano quindi due limiti:

-

2

per

cento dell'ammontare complessivo dei compensi percepiti nel

periodo d'imposta;

-

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).

Pertanto, osservano le Entrate,

l'ammontare del 2 per cento dei

compensi rappresenta il limite massimo entro cui ragguagliare

la

deduzione,

che

comunque

competere

solo relativamente al 75 per cento

dei costi sostenuti, nell'esercizio

dell'arte o della professione,

per le prestazioni in questione. Considerato

che

la

disposizione

che

l'imita

al

75

per

cento

la deducibilità dei costi per

prestazioni

alberghiere

e

somministrazione

di alimenti e bevande

assume carattere

di

regola

generale,

la

stessa

deve trovare

applicazione anche quando detti costi, essendo sostenuti in contesti e

circostanze

particolari,

si

configurino

alla

stregua

di

spese

di rappresentanza. Come è noto, nel quadro delle

regole

sulla

determinazione del reddito di lavoro autonomo, le spese di

rappresentanza sono

oggetto

di una disciplina fiscale specifica,

contenuta nel comma 5 dell'art. 54 del TUIR, che ne consente la

deducibilità nei limiti

dell'1 per cento dei compensi percepiti nel

periodo d'imposta. Anche se la nuova formulazione del comma 5 non

prevede espressamente

la riferibilità della nuova limitazione della

deduzione (al 75%) alle spese

di rappresentanza, una interpretazione

logico-sistematica

della

nuova

norma porta a ritenere che la nuova

riduzione

al

75%

debba

concorrere

con

il limite specifico già

previsto per le spese di rappresentanza, analogamente a quanto

previsto, in linea

generale,

dal

primo

periodo

del

comma

5

in

discorso in relazione alla concorrenza del limite del 75% del costo

con

il tetto massimo rappresentato dal 2% dei compensi. Si ritiene

quindi che la limitazione al 75 per cento della

deducibilità dei

costi per prestazioni

alberghiere

e

somministrazione

di

alimenti

e bevande debba trovare generale applicazione, a

prescindere

dalla finalità per cui la spesa relativa venga sostenuta. Il costo

sostenuto, deducibile entro il limite teorico del 75 per cento, nel

caso in cui si configuri come spesa di

rappresentanza

deve

rispettare anche l'ulteriore parametro segnato dall'1 per cento dei

compensi

ritratti nel periodo d'imposta?.

Principi

Il limite

del 75%

gioca anche quando detti costi

sono

configurabili come spese

di rappresentanza.

Il costo sostenuto, deducibile entro il limite del 75%, nel caso in

cui si configuri come spesa di

rappresentanza,

deve

rispettare

anche l'ulteriore limite dell'1 % dei

compensi

percepiti

Analogamente, le spese alberghiere e di ristorazione

sostenute

per

la partecipazione a convegni, congressi e simili dovranno essere

assunte

nella misura del 75 per cento

e

saranno

ammesse

in

deduzione,

ai

sensi

del medesimo comma 5 dell'articolo 54, nel

limite del 50 per cento (in sostanza, occorre calcolare il 50 per

cento del 75 per cento del costo relativo).

Principio

Deducibile il 50% del 75% del costo relativo

Le modifiche introdotte dal decreto-legge

n.

112

non

interessano,

invece,

le spese

di

vitto

e

alloggio

sostenute

dal

committente

per

conto

del professionista e da questi addebitate in fattura,

le

quali

restano

quindi interamente deducibili. In

tal

caso

infatti,

così

come,

in

base

alla formulazione del secondo periodo  
del comma 5 dell'articolo 54, non opera  
il limite rappresentato dal 2  
per cento dei compensi, allo stesso modo  
non  
si applica il nuovo  
limite del 75 per cento.  
Sono altresì escluse dal limite di deducibilità  
del  
75  
per  
cento le spese di  
vitto  
e  
alloggio  
sostenute  
per  
le  
trasferte  
effettuate

dai dipendenti e dai collaboratori coordinati e

continuativi,

disciplinate

dal successivo comma 6 dell'articolo 54,

le quali restano deducibili

secondo

i criteri speciali dettati

dall'art. 95, comma 3, del TUIR, in materia

di spese per prestazioni

di lavoro.

Determinazione del reddito d'impresa

Come abbiamo visto, anche ai fini della determinazione del reddito

d'impresa

è

introdotta una

riduzione,

nella

medesima

percentuale

del

75

per

cento,

alla deducibilità dei costi sostenuti in

relazione

alle

prestazioni

in

esame.

A tale scopo il comma 28-quater, lett. a), ha modificato l'art. 109,

comma

5, del TUIR, aggiungendo, infine, il seguente periodo: "Fermo

restando

quanto previsto dai periodi precedenti, le spese relative a

prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande,

diverse

da

quelle

di

cui

al comma 3, dell'articolo 95, sono

deducibili nella misura del 75 per cento".

Poiché

la

norma

fa

salve

le

disposizioni

dei

precedenti commi dell'articolo 109, le Entrate ritengono che

anche ai fini

della determinazione del reddito d'impresa - il limite del 75 per

cento non deroghi agli ordinari criteri di

inerenza

che

presiedono

alla

determinazione

del

menzionato reddito d'impresa, ma

rappresenti il limite massimo

di

deducibilità

delle spese in esame.

La limitazione della deduzione al 75 per

cento

opera,

in

analogia

a quanto chiarito in tema di lavoro autonomo, anche in

relazione

alle

spese che si configurano

quali

costi

di

rappresentanza,

sempreché

le

stesse possano

essere

comunque

ammesse

in

deduzione,

alla

luce

dei

criteri stabiliti dall'art. 108, comma 2,

del TUIR.

Dalla limitazione al 75 per cento restano invece escluse,

per

espressa previsione normativa, le spese di vitto e alloggio sostenute dal

datore

di lavoro per le

trasferte

effettuate

dai

dipendenti

e

dai

titolari

dei rapporti

di

collaborazione coordinata

e

continuativa,

disciplinate dall'art. 95, comma 3, del TUIR.

Il comma 28-quinquies dell'art. 83 del decreto-legge n. 112

prevede

che le modifiche introdotte agli art. 54 e 109

del

TUIR

decorrono

dal

periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre

2008 ma specifica

che occorre

tener

conto

dei

nuovi

limiti

di

deducibilità

già

nella determinazione degli acconti dovuti per

---

il

2009.

Pertanto

l'imposta

del periodo precedente, in base al

quale

è

calcolato

l'acconto,

deve

essere determinata tenendo

conto del minor costo deducibile previsto per

le

spese in esame.

6 settembre

2008

Francesco Buetto