

Genova, 1 settembre 2008

A Tutti i Pregg.mi Clienti

Circolare di Studio n. 12 - 2008

Preg.mo Cliente,

con la presente circolare intendiamo illustrare fin d'ora alcune recentissime modifiche intervenute in materia fiscale (anche alla luce della Circolare Ministeriale 53/E del 5 settembre 2008), riguardanti in particolar modo il nuovo regime fiscale (iva e imposte dirette) delle spese inerenti l'attività sostenute per vitto e alloggio.

DETRAIBILITA' IVA E LIMITAZIONE ALLA DEDUCIBILITA' PER LE SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

Detrazione totale dell'IVA sulle spese di vitto e alloggio

A decorrere dal **1° settembre 2008** in poi, imprese e professionisti potranno detrarre interamente l'Iva sulle spese sostenute in relazione a servizi alberghieri e di ristorazione. Ovviamente, l'integrale detrazione dell'Iva può essere esercitata a condizione che la spesa relativa al pernottamento alberghiero o alla somministrazione di pasti e bevande sia inerente all'attività svolta dall'impresa o dal professionista. È questo il contenuto della recente modifica apportata al decreto Iva da parte del co.28-bis dell'art.83 del D.L. n.112/08.

La disposizione assegna piena detraibilità a tali spese a prescindere dalla tipologia di fruitore e dal contesto nel quale tali spese vengono sostenute (come ricordato l'unico requisito fondamentale deve individuarsi nell'inerenza delle stesse all'attività d'impresa, arte o professione), e quindi si pone come una disposizione di carattere generale che potrà essere beneficiata anche dalle imprese di minori dimensioni poco interessate a fenomeni di "turismo congressuale", ma che, al contrario, sostengono ingenti quantitativi di spesa per alberghi e ristoranti durante gli spostamenti necessari allo svolgimento della propria attività lavorativa.

La detrazione dell'Iva viene anche consentita per le prestazioni accessorie a quelle di vitto e alloggio; sarà pertanto possibile portare in detrazione le spese per gli eventuali servizi di lavanderia, collegamento ad internet, pay tv se accessorie a prestazioni alberghiere. Ovviamente la spesa principale dovrà essere interente all'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo.

La nuova disciplina Iva delle spese di vitto e alloggio porta tuttavia in dote un notevole appesantimento degli oneri amministrativi a carico delle imprese; per l'applicabilità delle nuove disposizioni vengono infatti richieste una serie di modifiche ai processi gestionali interni finalizzate specialmente a garantire la corretta contabilizzazione dei costi sostenuti per il personale in trasferta. A ciò deve aggiungersi al necessità che i dipendenti in trasferta fuori dal territorio comunale (si ricorda infatti che le spese di vitto e alloggio sostenute a favore di dipendenti per trasferte all'interno del territorio comunale mantengono un regime di indetraibilità dell'Iva) si facciano rilasciare unicamente fatture per giustificare le spese sostenute (la fattura è infatti l'unico

documento che, ricoprendo valenza non solo formale come la ricevute e lo scontrino ma anche sostanziale, consente e legittima la detrazione dell'Iva in essa indicata). Qualora si intenda beneficiare infatti del nuovo regime di detraibilità dell'Iva sostenuta per le spese di vitto e alloggio sarà pertanto necessario che dette spese vengano documentate attraverso la fattura non essendo sufficiente una semplice ricevuta o scontrino. Nel caso di trasferte di dipendenti al di fuori del territorio comunale, la fattura dovrà essere intestata direttamente all'impresa per cui il soggetto in trasferta opera ed indicare oltre agli elementi essenziali (data, numero progressivo, natura e qualità del servizio prestato) anche il fruitore del servizio stesso nonché il numero di partita Iva del committente del servizio.

Per quanto attiene alla contabilizzazione delle note spese dei dipendenti in trasferta, la stessa richiederà la registrazione ai fini Iva delle fatture eventualmente contenute nelle stesse (la registrazione non assumerà pertanto rilievo solo ai fini della prima nota); l'unica agevolazione esistente al riguardo consiste nella possibilità concessa dall'articolo 6, comma 6, DPR 695/1996 di annotare per le fatture inferiori ad € 154,94, al posto delle singole fatture, un documento riepilogativo delle stesse nel quale indicare i numeri attribuiti dal destinatario e, distinti secondo l'aliquota, l'ammontare imponibile complessivo delle operazioni e l'ammontare complessivo dell'imposta secondo l'aliquota applicata. I documenti di spese verrebbero poi allegati alla distinta. Si ricorda infine che, allo stato attuale, per via del mancato coordinamento della modifica di cui al D.L. 118/2008 con l'articolo 74-ter, comma 8-bis del DPR 633/1972, nell'ipotesi in cui l'impresa acquisti i servizi di ristorazione e alloggio non direttamente ma per mezzo di un tour operator, non potendo quest'ultimo esporre l'Iva nella fattura di addebito del servizio, la detrazione dell'Iva assolta non è consentita.

Deducibilità limitata ai fini imposte dirette

A fronte del beneficio rappresentato dalla piena detrazione dell'Iva, le spese sostenute per le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande vedranno una riduzione nella misura ordinariamente deducibile. Va, tuttavia, segnalata la diversa decorrenza della modifica Iva rispetto a quella che riguarda le imposte dirette: la riduzione alla deducibilità dei costi avrà decorrenza a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2008 e, quindi, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, **dal 1° gennaio 2009.**

➔ Regole per le imprese

Per quanto riguarda le **imprese**, la lett.a), co.28-*quater*, art.83 del D.L. n.112/08, modificando il co.5 dell'art.109 del Tuir, prevede che la deduzione delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande sia ridotta al 75%. Per effetto di un'esplicita deroga contenuta nel decreto 112/08, tuttavia, nessuna limitazione è prevista per le spese di vitto e alloggio sostenute per trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti rimane ferma la totale deducibilità entro i limiti previsti dalla citata disposizione.

Per quanto concerne le imprese si pongono importanti problemi di coordinamento fra la norma di cui al D.L. 112/2008, che prevede la deducibilità limitata al 75% delle spese di vitto e alloggio e la disposizione contenuta nella legge Finanziaria per il 2008 che prevede una generale revisione della disciplina fiscale delle spese di rappresentanza, consentendone la deduzione integrale qualora si tratti di spese inerenti all'esercizio dell'attività. Nel merito è intervenuta la recentissima circolare ministeriale 53/E del 5 settembre 2008 stabilendo che la limitazione al 75% della deducibilità delle spese in oggetto opera indipendentemente dalla circostanza che tali costi assumano o meno la qualifica di spese di rappresentanza; qualora le spese di vitto e alloggio siano infatti inerenti.

all'esercizio dell'attività d'impresa, sarà indifferente la loro qualificazione alla stregua di spese di spese di pubblicità ovvero di rappresentanza in quanto saranno comunque sempre deducibili nella misura massima del 75% del loro ammontare.

➔ Regole per i professionisti

Anche i **professionisti** sono interessati dalla nuova disposizione che limita la deducibilità: la regola vigente sino al periodo d'imposta 2008 prevede la deducibilità integrale delle spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande nel limite del 2% dei compensi (e nella misura dell'1% qualora le spese assumano la qualifica di spese di rappresentanza). Dal 1° gennaio 2009 la deduzione sconterà l'ulteriore limitazione al 75%.

Anche per quanto concerne le spese di vitto e alloggio sostenute da titolari di redditi di lavoro autonomo la recentissima circolare 53/E ha stabilito che la limitazione al 75% della deducibilità di dette spese debba trovare generale applicazione, a prescindere dalla finalità per cui la spesa relativa viene sostenuta. La nuova riduzione al 75% concorrerà pertanto con il limite già specifico previsto dalla normativa per la deduzione delle spese sostenute per vitto e alloggio (2% dei compensi); qualora poi le spese sostenute per vitto e alloggio configurino per il professionista spese di rappresentanza, dovrà essere ulteriormente rispettato l'ulteriore parametro corrispondente all'1% dei compensi ritratti nel periodo d'imposta. Analogamente, le spese alberghiere e di ristorazione sostenute per la partecipazione a convegni, congressi e simili dovranno essere assunte nella misura del 75% e saranno ammesse in deduzione nel limite del 50% (in sostanza occorre calcolare il 50% del 75% del costo). Infine la circolare 53/E precisa che le modifiche introdotte dal D.L. 112/2008 non interessano 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.

➔ Acconti imposte dirette e IRAP

La modifica della misura di deducibilità delle spese di vitto ed alloggio comporterà – per esplicita previsione contenuta nella lett.28-*quinquies*, art.83 del D.L. n.112/08 - anche la necessità di ricalcolare gli acconti relativi al periodo d'imposta 2009: pertanto, quando in Unico 2009 si tratterà di effettuare il calcolo previsionale, la base di riferimento per il calcolo degli acconti dovrà essere rettificata per tener conto della nuova misura di deducibilità ammessa.

PROROGA AL 31 OTTOBRE 2008 PER LA RIVALUTAZIONE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI

È stata pubblicata sulla G.U. n.180 del 2 agosto, la Legge n.129 del 2 agosto 2008, di conversione del decreto legge n.97 del 3 giugno 2008, *c.d. "Milleproroghe"*. In particolare:

- ❑ viene confermata la proroga al 31 ottobre 2008 del termine per il versamento dell'imposta sostitutiva dovuta sulla rivalutazione dei terreni edificabili e a destinazione agricola e delle partecipazioni in società non quotate posseduti alla data del 1° gennaio 2008 (già oggetto di proroga al 20 luglio scorso, con Dpcm del 30/06/08);
- ❑ i datori di lavoro avranno tempo fino al 1° gennaio 2009 per effettuare la nuova valutazione dei rischi sulla base dei nuovi principi introdotti dal D.Lgs. n. 81/08, tra i quali anche lo stress da lavoro. Le nuove norme erano infatti entrate in vigore il 29 luglio e chi non aveva ancora provveduto all'aggiornamento della valutazione poteva comunque incorrere nel rischio di sanzioni da parte degli organi di vigilanza;

STUDIO MOSCATO TORAZZA PAPONE

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

DOTT. PAOLO MOSCATO DOTT. PAOLO TORAZZA
DOTT. ALBERTO PAPONE

- ❑ slitta al 1° gennaio 2009 anche l'obbligo di comunicazione all'Inail dei dati relativi agli infortuni sul lavoro che comportino un'assenza di almeno un giorno, escluso quello dell'evento, nonché il divieto di visite preassuntive effettuate dal medico competente.
(L. n.129 del 02/08/2008, G.U. n.180 del 02/08/2008)

Lo Studio resta a disposizione per fornire tutta la collaborazione necessaria e coglie l'occasione per porgere i migliori saluti.

Con viva cordialità

Paolo Moscato - Paolo Torazza - Alberto Papone