



*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 31 marzo 2009

OGGETTO: Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 - Trattamento, ai fini delle imposte dirette, dell'Iva non detratta relativa a prestazioni alberghiere ed a somministrazioni di alimenti e bevande – Articolo 83, commi 28-bis e 28-ter del D.L. 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2008, n. 133.

La società ALFA Italiana Srl (di seguito “la società istante”) ha trasmesso un’istanza di interpello formulata ai sensi dell’articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, al fine di conoscere il corretto trattamento fiscale da riservare, ai fini IRES, all’IVA che dovesse restare a carico dell’impresa nell’acquisizione di prestazioni alberghiere e di ristorazione.

Quesito

Il quesito proposto dalla società istante trae spunto dal mutato quadro normativo avente ad oggetto il regime di detraibilità dell’IVA relativa a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande.

In seguito all’intervento operato dall’articolo 83, commi 28-bis e 28-ter, del D.L. 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, infatti, è stata soppressa la previsione dell’articolo 19-bis1, comma 1, lettera e), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che prevedeva

l'indetraibilità oggettiva dell'IVA relativa a prestazioni alberghiere ed a somministrazioni di alimenti e bevande.

Nulla è mutato, invece, per quanto riguarda l'emissione della fattura relativa alle spese medesime, che non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione. In assenza di fattura, pertanto, le prestazioni alberghiere e le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate nei pubblici esercizi possono essere documentate mediante scontrino e/o ricevuta fiscale, che tuttavia rappresentano documenti inadatti all'esercizio della detrazione dell'IVA.

Nell'istanza di interpello, si evidenzia che motivi di convenienza economica (tra cui i costi amministrativi necessari al fine di rendere detraibile l'IVA relativa a transazioni molto numerose e di modesto valore unitario) potrebbero portare la società a rinunciare alla detrazione dell'IVA assolta sulle prestazioni in esame anche nel caso in cui l'imposta dovesse risultare da regolari fatture.

L'IVA sulle prestazioni alberghiere e di ristorazione che, per i motivi sopra riportati, dovesse rimanere a carico della società istante è deducibile ai fini IRAP, in quanto componente del costo del servizio cui afferisce contabilizzata in una voce di conto economico rilevante ai fini di detta imposta.

La società chiede se l'IVA che dovesse risultare non detratta, e rimasta a carico della società medesima, possa essere dedotta dalla base imponibile IRES, ove ne sia dimostrata l'inerenza dei relativi costi all'attività di impresa.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

La società ritiene che, sulla base della vigente normativa in materia di imposte sul reddito (il riferimento, in particolare, è l'articolo 99, comma 1, del TUIR, emanato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917), l'IVA sulle prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande rimasta a carico della società possa essere dedotta dal reddito imponibile, ove ne sia dimostrata l'inerenza dei relativi costi all'attività d'impresa:

- a) sia nell'ipotesi in cui motivi di convenienza economica giustifichino la scelta della società di rendere indetraibile l'IVA risultante da regolari fatture, e
- b) sia nell'ipotesi in cui la documentazione di tali prestazioni sia costituita da un documento contabile diverso dalla fattura.

Parere della Direzione

L'art. 83, commi 28-*bis* e 28-*ter*, del D.L. 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, modificando l'art. 19-*bis*1, comma 1, lett. *e*), del d.P.R. n. 633 del 1972, ha eliminato, con effetto dal 1° settembre 2008, la previsione di indetraibilità oggettiva disposta per le prestazioni alberghiere e di ristorazione.

Pertanto, a partire da tale data, l'IVA addebitata sui servizi alberghieri e di ristorazione è detraibile sempreché si tratti di operazioni inerenti all'attività di impresa, arte o professione e sempreché le prestazioni siano documentate da fattura.

La scrivente si è occupata di illustrare le modifiche normative apportate al regime fiscale delle prestazioni alberghiere e delle somministrazioni di alimenti e bevande con la circolare del 5 settembre 2008, n. 53, e, più recentemente, con la circolare del 3 marzo 2009, n. 6. In particolare, tale ultimo documento di prassi ha affrontato e risolto anche il dubbio interpretativo sottoposto dalla società istante nell'interpello oggetto di esame (si veda, in particolare, il punto 1 della circolare n. 6 del 2009).

Come esplicitato nel documento di prassi da ultimo citato, l'IVA detraibile non può costituire un costo ai fini della determinazione del reddito.

Tale affermazione deve essere considerata valida sia nel caso in cui il contribuente disponga della fattura relativa al servizio ricevuto (e scelga di non detrarre l'imposta), sia nel caso in cui il contribuente abbia deciso di non richiedere all'albergatore o al ristoratore l'emissione della fattura non oltre il momento di effettuazione dell'operazione (come previsto dall'art. 22, primo

comma, n. 2, del d.P.R. n. 633 del 1972), e riceva quindi dal prestatore del servizio un documento diverso dalla fattura, non recante specifica indicazione dell'Iva gravante sul corrispettivo pagato per la prestazione medesima (eventualità entrambe sottoposte dalla ALFA Italiana all'esame dell'Agenzia).

In sostanza, come affermato nella circolare n. 6 del 2009, *“la mancata richiesta della fattura non può avere riflessi ai fini della determinazione del reddito atteso che in tale ipotesi l'indetraibilità dell'IVA non deriverebbe da cause oggettive che precludono l'esercizio del relativo diritto, bensì da una valutazione discrezionale del contribuente”*. Merita specificare che tale principio deve essere applicato non solo in sede di determinazione dell'IRES dovuta, ma anche all'atto della quantificazione del reddito imponibile ai fini IRAP.

In definitiva, con riferimento alle spese alberghiere e di ristorazione si è del parere, che:

- i)* né il contribuente che, essendo in possesso di fattura relativa a tali prestazioni, abbia scelto di non detrarre l'IVA
- ii)* né il contribuente che disponga di un documento, relativo a tali prestazioni in cui non è evidenziata l'IVA

possano dedurre dalla base imponibile IRES e dalla base imponibile IRAP l'IVA compresa nel costo sostenuto per le prestazioni alberghiere e di ristorazione prima menzionate.

Alla luce di tali considerazioni, si ritiene che non sia possibile accogliere alcuna delle soluzioni proposte dalla società istante.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.