



Studio Mocarelli – Dottore Commercialista

Viale Verdi, 88/B

23807 Merate (LC)

Telefono: +39 039 5982029

Fax: +39 039 9908118

N.19

News per i Clienti dello studio

del 28 giugno 2023

Ai gentili clienti
Loro sedi

La deducibilità delle spese alberghiere e di ristorazione nel reddito d'impresa

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che la deducibilità dal reddito d'impresa delle spese di vitto e alloggio **è limitata al 75% del relativo ammontare**. Il regime di deducibilità parziale (nella misura del 75%) trova applicazione anche **nelle seguenti fattispecie**: i) spese di vitto e alloggio **sostenute nell'ambito del territorio comunale**, da parte di lavoratori dipendenti e dei titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa; ii) spese di vitto e alloggio **pagate in relazione alle trasferte dei soci di società di persone** (Circolare n. 6/E/2009); iii) spese di vitto e alloggio **qualificabili come spese di rappresentanza**, a loro volta deducibili nel periodo di sostenimento, nel rispetto dei criteri prescritti nell'articolo 108, comma 2, del TUIR e D.M. 19.11.2008 (Circolare n. 53/E/2008). **La disposizione limitativa trova applicazione anche quando tali costi ricadono nell'alveo delle spese di rappresentanza**. In altri termini, **le spese alberghiere e di ristorazione sostenute per finalità di rappresentanza sono deducibili dal reddito d'impresa nella misura del 75%**, nei limiti **previsti per la deducibilità delle spese di rappresentanza**, vale a dire: i) **all'1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10.000.000 di euro**; ii) **allo 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10.000.000 di euro e fino a 50.000.000 di euro**; iii) **allo 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50.000.000 di euro**. In pratica, le spese di vitto e alloggio qualificabili come "spese di rappresentanza" **devono essere**: i) in via preliminare, **assoggettate al limite di deducibilità del 75%** (art. 109 co. 5 del TUIR); ii) in secondo luogo, **sommate alle altre spese di rappresentanza**; iii) infine, **sottoposte ai suddetti limiti di deducibilità**.

1



www.studiomocarelli.it
info@studiomocarelli.it

Premessa

La disciplina fiscale delle spese alberghiere e di ristorazione nel reddito d'impresa è contenuta nell'articolo 109, comma 5, ultimo periodo, del TUIR, che **prevede una limitazione della deducibilità, nella misura del 75% del loro ammontare**, comprensivo dell'Iva non detratta, a condizione che risponda a valutazioni economico-gestionale effettuate dal contribuente (Circolare n 25/E/2010).

Osserva

Resta naturalmente inteso **che sono integralmente indeducibili dal reddito d'impresa**, le spese alberghiere e di ristorazione prive del requisito di inerenza, **poiché sostenute dall'imprenditore nell'interesse strettamente personale** (es. pranzo di famiglia)

Il regime di deducibilità parziale (nella misura del 75%) trova applicazione anche nelle seguenti fattispecie:

- **spese di vitto e alloggio sostenute nell'ambito del territorio comunale**, da parte di lavoratori dipendenti e dei titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa;
- **spese di vitto e alloggio pagate in relazione alle trasferte dei soci di società di persone** (Circolare n. 6/E/2009);
- spese di vitto e alloggio qualificabili come spese di rappresentanza, **a loro volta deducibili nel periodo di sostenimento**, nel rispetto dei criteri prescritti nell'articolo 108, comma 2, del TUIR e D.M. 19.11.2008 (Circolare n. 53/E/2008).

Requisiti per la deducibilità delle spese di rappresentanza

L'articolo 108, comma 2, del TUIR, stabilisce che le **spese di rappresentanza** sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e di congruità, così come individuati rispettivamente dal D.M. 19.11.2008 e dall'articolo 108 del TUIR, in funzione:

- della natura e della destinazione delle spese di rappresentanza (inerenza);

Requisiti di inerenza

Gratuità

Le spese qualificate di rappresentanza devono **essere sostenute per l'acquisto di beni o di servizi** destinati ad essere ceduti gratuitamente.

Finalità promozionale	Il sostenimento della spesa deve avere quale finalità quello promozionale o di pubbliche relazioni , ossia l'obiettivo di diffondere il nome dell'azienda ovvero di beni/servizi da questa prodotti.
Ragionevolezza	La spesa sostenuta deve avere quale finalità quella di produrre dei benefici economici all'azienda, obiettivo che può essere anche solo potenziale al momento del sostenimento . Si deve invece negare la deduzione quando la spesa sostenuta sorpassa i limiti della ragionevolezza, nel senso che la spesa è spropositata rispetto agli obiettivi che il sostenimento di tale spesa dovrebbe perseguire.
Coerenza con pratiche di settore	Il costo sostenuto sia coerente con pratiche del settore .

- del **volume dei ricavi dell'attività dell'impresa** (congruità).

Così come previsto dal D. Lgs. n. 147/2015, dal periodo d'imposta 2016, le spese di rappresentanza **sono deducibili in misura pari:**

- ✓ **all'1,5%** dei ricavi e altri proventi **fino a 10.000.000 di euro**;
- ✓ **allo 0,6%** dei ricavi e altri proventi per **la parte eccedente 10.000.000 di euro e fino a 50.000.000 di euro**;
- ✓ **allo 0,4%** dei ricavi e altri proventi per la **parte eccedente 50.000.000 di euro**.

La limitazione della deducibilità delle spese di rappresentanza **non opera nei confronti delle spese relative ai beni distribuiti gratuitamente**, aventi un valore unitario non superiore ad euro 50, ai sensi dell'articolo 108, comma 2, terzo periodo, del TUIR.

Osserva

Il costo qualificabile come spesa di rappresentanza **comprende anche l'Iva indetraibile**, a norma dell'articolo 19-bis1, co. 1, lett. h), del D.P.R. n. 633/1972, per effetto del quale *"non è ammessa in detrazione l'imposta relativa alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sui redditi, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore ad euro 50"*.

Spese alberghiere e di ristorazione escluse dalla limitazione di deducibilità

Il **regime di deducibilità parziale per le spese alberghiere e di ristorazione non opera**, per espressa disposizione normativa, **per i costi di vitto ed alloggio** di cui all'articolo 95, comma 3, del TUIR, **sostenuti dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, nel corso di trasferte effettuate al di fuori del territorio comunale**.

I costi alberghieri e di ristorazione di cui all'articolo 95, comma 3, del D.P.R. n. 917/1986 sono integralmente deducibili dall'impresa, **salvo che eccedano il limite giornaliero di Euro 180,76 elevato, nel caso di trasferte all'estero, ad Euro 258,23.**

La limitazione delle deducibilità nella misura del 75% non opera altresì per i costi sostenuti in tali circostanze (Circolare n. 6/E/2009):

SPESE DI VITTO E ALLOGGIO ESCLUSE DALLA LIMITAZIONE DI DEDUCIBILITA'

Spese per trasferte sostenute da parte dei soci di società di persone.

Spese sostenute per la gestione diretta di un servizio mensa.

Spese sostenute a fronte del servizio di mensa gestito da terzi.

Spese per la fornitura di un servizio di mensa esterna a seguito di convenzione stipulata con un esercizio pubblico.

Spese per l'acquisto dei ticket restaurant da attribuire a dipendenti e collaboratori.

Spese sostenute da imprese emittenti buoni pasto.

Spese alberghiere e di ristorazione sostenute dai tour operator e dalle agenzie di viaggi.

Come chiarito dalla prassi amministrativa (Circolare n. 31/E/2014), il limite del 75% non opera anche per le spese sostenute per l'acquisto di prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, di cui sono beneficiari i professionisti nel contesto di una prestazione di servizi resa al committente stesso, a condizione che:

- ✓ sia dimostrabile l'inerenza della spesa rispetto all'attività del committente e l'effettività della stessa;
- ✓ dalla documentazione fiscale risultino gli estremi del professionista o dei professionisti che hanno fruito delle prestazioni e somministrazioni.

Spese alberghiere e di ristorazione qualificabili come "spese di rappresentanza"

Il predetto limite del 75% si applica anche quando i costi per spese alberghiere ricadono nell'alveo delle spese di rappresentanza. Ai sensi dell'articolo 1, comma 1, secondo periodo, del D.M. 19.11.2008, sono definibili come spese di rappresentanza:

- le **spese per viaggi turistici** durante i quali siano programmate e, in concreto, svolte significative attività promozionali dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa;
- le **spese per feste, ricevimenti e altri eventi** di intrattenimento organizzati in occasione di:
- **ricorrenze aziendali** o di festività nazionali o religiose;

- **inaugurazioni di nuovi uffici**, sedi o stabilimenti dell'impresa;
- **mostre, fiere ed eventi simili** in cui sono esposti i beni e servizi prodotti dall'azienda;
- ogni **altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente**, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda a criteri di inerenza.

I costi alberghieri e di ristorazione qualificabili come spese di rappresentanza sono deducibili nel limite del 75% del loro importo, **se inerenti e sempre nei limiti del plafond commisurato all'importo dei ricavi e proventi della gestione caratteristica** (articolo 108, comma 2, del TUIR e articolo 1, comma 2 del DM 19.11.2008).

Osserva

Pertanto, **gli oneri in parola devono essere assoggettati:**

- in via preliminare alla **verifica di inerenza**, ed **al limite di deducibilità del 75% di cui all'articolo 109**, comma 5, del TUIR, previsto espressamente per le spese di vitto ed alloggio (Circolare n. 53/E/2008);
- in secondo luogo, **sommate alle altre spese di rappresentanza**;
- infine, **sottoposte ai citati limiti di deducibilità** di cui agli articoli 108, comma 2, del TUIR e articolo 1 comma 2 del DM 19.11.2008.

Esempio

Nel 2023 i ricavi e gli altri proventi conseguiti dalla **società ALFA ammontano a euro 2.000.000** e le spese di rappresentanza, relative interamente a prestazioni alberghiere e somministrazione di alimenti e bevande, **ammontano a euro 30.000**. Al fine di determinare il quantum deducibile delle spese alberghiere e di ristorazione qualificabili come "spese di rappresentanza" **si deve operare come segue:**

- applicazione del **limite del 75%** ($30.000 \times 75\% = 22.500$);
- **applicazione del limite dell'1,5% sui ricavi** e altri proventi della gestione caratteristica ($2.000.000 \times 1,5\% = 30.000$).

L'importo deducibile **ammonta ad euro 22.500**, mentre **l'importo indeducibile ammonterà ad euro 7.500**.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

cordiali saluti