



**CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI**

MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

Il Presidente

CS/COO:fp

C.N.D.C.E.C.
REGISTRO UFFICIALE
0010231 - 13/10/2011 - USCITA
Allegati : 1



Roma, 13 ottobre 2011
Informativa n. 69/2011

**AI SIGNORI PRESIDENTI DEGLI ORDINI
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI**

Oggetto: "Individuazione di un limite oggettivo adeguato a soddisfare il requisito posto dalla circolare n. 25/E del 19 maggio 2010 per riconoscere la deducibilità dell'IVA assolta e non detratta sulle prestazioni alberghiere e sulle somministrazioni di alimenti e bevande"

Caro Presidente,

Ti informo che il Consiglio Nazionale, nella seduta del 5 ottobre scorso, ha approvato il documento "Individuazione di un limite oggettivo adeguato a soddisfare il requisito posto dalla circolare n. 25/E del 19 maggio 2010 per riconoscere la deducibilità dell'IVA assolta e non detratta sulle prestazioni alberghiere e sulle somministrazioni di alimenti e bevande" elaborato dalla Commissione "Imposte dirette e reddito d'impresa", che Ti allego e che potrai trovare anche sul sito (www.commercialisti.it).

Un cordiale saluto

Claudio Siciliotti



Parere

Individuazione di un limite oggettivo adeguato a soddisfare il requisito posto dalla circolare n. 25/E del 19 maggio 2010 per riconoscere la deducibilità dell'IVA assolta e non detratta sulle prestazioni alberghiere e sulle somministrazioni di alimenti e bevande

15 Settembre 2011



A cura della Commissione

“IMPOSTE DIRETTE E REDDITO D’IMPRESA”

Presidente

Franco Vernassa

Componenti

Cosimo Cavalluzzo

Cristina Degli Esposti

Diego Di Liberti

Guido Gasparini Berlingeri

Riccardo Giorgetti

Andrea Maggio

Marco Magnoni

Stefano Pugno

Emanuele Re

Antonio Ventrella

Segreteria tecnica

Laura Pascarella

Mandato 2008-2012

Area di delega

Diritto Tributario e Rapporti con l’Amministrazione
Finanziaria

Consigliere Delegato

Roberto D’Imperio

Consiglieri Co-Delegati

Stefano Marchese e Paolo Moretti

**Individuazione di un limite oggettivo adeguato a soddisfare il requisito
posto dalla circolare n. 25/E del 19 maggio 2010 per riconoscere la
deducibilità dell'IVA assolta e non detratta sulle prestazioni alberghiere
e sulle somministrazioni di alimenti e bevande**

Superando la rigida posizione assunta nella Circolare n. 6/E del 3 marzo 2009 e nella Risoluzione n. 84/E del 31 marzo 2009, l'Agenzia delle Entrate, pur ribadendo il "carattere non inerente del costo rappresentato dall'IVA detraibile ma non detratta per effetto della mancata richiesta della fattura", ha ammesso "un'eccezione qualora la scelta di non richiedere la fattura per le prestazioni alberghiere e di ristorazione si basi su valutazioni di convenienza economico-gestionale" (cfr. la circolare n. 25/E del 19 maggio 2010).

Questa apertura dell'amministrazione finanziaria deve essere accolta favorevolmente. Al fine di promuoverne una più agevole applicazione pratica si ritiene opportuno individuare un limite oggettivo, o almeno un ordine di grandezza, entro il quale possa essere comunemente riconosciuta come sussistente la convenienza economica della scelta di non richiedere la fattura.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la scelta deve essere operata al momento di effettuazione dell'operazione, in quanto la possibilità di dedurre quale costo - nell'ambito dei richiamati limiti di convenienza - l'IVA non detratta è riservata ai casi in cui la fattura non sia stata emessa e l'acquisto risulti documentato da scontrino o ricevuta fiscale¹. In altre parole, una volta che la fattura sia stata emessa, su richiesta o no del committente, tale circostanza sembrerebbe precludere al contribuente la possibilità di registrare il documento ai soli fini di contabilità generale senza porre in essere le registrazioni ai fini IVA².

¹ "... si può riconoscere all'IVA non detratta per mancanza della fattura la natura di costo inerente all'attività esercitata".

² In effetti, secondo l'art. 7, comma 6 del D.P.R. 9 dicembre 1986, n. 695, "non sussiste, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, l'obbligo di annotare le fatture e le bollette doganali relative ad acquisti ed importazioni per i quali ricorrono le condizioni di indetraibilità dell'imposta stabilite dal secondo comma dell'articolo 19 del decreto del Presidente della

In una prospettiva economico-gestionale i costi da sostenere per eseguire gli adempimenti IVA connessi alle fatture possono essere:

- 1) costi indiretti in termini di disagio (psicologico), tempi di attesa alla cassa, ecc., difficilmente quantificabili;
- 2) costi amministrativi connessi con la registrazione della singola fattura (protocollazione, eventuale inserimento anagrafico del fornitore, registrazione e archiviazione)³.

Limitando la nostra analisi ai costi della specie sub 2), si osserva preliminarmente che essi possono differire a seconda che la contabilità sia tenuta all'interno dell'impresa ovvero sia affidata all'esterno in outsourcing.

Inoltre, almeno per le imprese in regime di contabilità ordinaria, la registrazione della singola fattura ai fini I.V.A. comporta, a parità di numero di documenti, un raddoppio delle scritture contabili, dovendosi necessariamente procedere alla distinta registrazione dell'operazione di acquisto e di quella di pagamento⁴.

Ai fini della determinazione dei costi amministrativi da sostenere per eseguire gli adempimenti I.V.A. si ritiene di poter individuare un punto di riferimento oggettivo nella tariffa professionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili. L'art. 33, comma 2 lettera a), stabilisce un importo unitario "per ciascuna rilevazione che comporti un addebito ed un accredito sul libro giornale" che può variare da un minimo di euro 2,33 ad un massimo di euro 4,65.

Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633". La dispensa dagli obblighi di registrazione ai fini IVA è esplicitamente affermata dalla norma soltanto per gli acquisti con IVA *oggettivamente* indetraibile. Tutte le altre fatture, ivi comprese quelle in argomento se intestate non al dipendente/collaboratore ma all'impresa/professionista, dovrebbero perciò essere obbligatoriamente registrate: una volta sostenuti i costi per gli adempimenti di registrazione e conseguenti, non vi sarebbe alcun motivo per non esercitare il diritto alla detrazione.

³ Soprattutto quando il fruitore della spesa è un dipendente / collaboratore in trasferta, la registrazione cumulativa della nota spese in contabilità generale consente di evitare questi costi.

⁴ Registrando il documento solo in contabilità generale sarebbe invece possibile effettuare una sola scrittura del tipo "Costo a Cassa / Banca / Carta di credito".

Questo parametro potrebbe essere ritenuto non immediatamente estensibile ai casi in cui la gestione amministrativa e contabile dei documenti avviene all'interno dell'azienda, soprattutto se l'elevato volume delle operazioni interessate dovesse comportare l'introduzione di variabili legate, ad esempio, ad economie di scala.

In via forfettaria sembra ragionevole ipotizzare il costo base di gestione amministrativa della fattura in euro 3,00. Si potrebbe poi considerare una eventuale riduzione di questo importo base del 20-30% per le situazioni di gestione contabile interna⁵.

La natura delle operazioni in argomento è tale da far ritenere che si abbia a che fare quasi sempre con operazioni soggette ad aliquota I.V.A. del 10%. Assumendo, quindi, l'importo di euro 3,00, il break-even di convenienza economico-gestionale si verifica per un importo della singola fattura pari ad euro 33,00 (I.V.A. compresa). In altre parole, fino ad un ammontare di spesa di 33,00 euro, la scelta economicamente più conveniente sarebbe quella di non richiedere la fattura e di non esercitare il diritto alla detrazione (soluzione n. 2 nell'esempio che segue).

Infatti, ipotizzando che si tratti di una spesa di ristorazione sostenuta da un dipendente in trasferta, e pertanto interamente deducibile, nelle due ipotesi i costi sarebbero i seguenti:

1. con fattura: costo ristorante = euro 30,00; iva 10% detraibile = euro 3,00; costo gestione fattura = euro 3,00 >>> totale costi = euro 33,00;

2. con solo scontrino/ricevuta allegato a nota spese: costo ristorante euro 33,00 (compresa iva indetraibile); costo gestione fattura = euro 0 >>> totale costi = euro 33,00;

con il risultato di una situazione di pareggio tra le due diverse ipotesi.

Ovviamente, a parità di costo, non cambia neppure l'entità della tassazione diretta in capo al soggetto (impresa o lavoratore autonomo) che sostiene il costo.

⁵ Una volta individuato il costo "X" di gestione della singola fattura, che si ipotizza emessa ad aliquota del 10%, è possibile determinare il punto di pareggio, al di sotto del quale l'esercizio del diritto alla detrazione per una spesa (I.V.A. inclusa) pari ad "Y" non è economicamente conveniente per il contribuente, con la seguente formula:

$$X = (Y / 1,1) * 0,1$$

da cui:

$$X = 1 / 11 * Y , \text{ ovvero } Y = 11 * X$$

Per una spesa di euro 22,00 avremmo invece:

1. con fattura: costo ristorante = euro 20,00; iva 10% detraibile = euro 2,00; costo gestione fattura = euro 3,00 >>> totale costi = euro 23,00;
 2. con solo scontrino/ricevuta allegato a nota spese: costo ristorante euro 22,00 (compresa iva indetraibile); costo gestione fattura = euro 0 >>> totale costi = euro 22,00;
- con una situazione di maggiore convenienza economica della ipotesi 2.

Con il presente approfondimento si è inteso portare un contributo all'individuazione di un parametro oggettivo che consenta di evitare sterili contese in merito alla sussistenza o meno del requisito di convenienza economica.