

30 Gennaio 2012, ore 12:24

La decisione della CTP Alessandria

Caffè per dipendenti e clienti: il costo è deducibile

E' deducibile dal reddito d'impresa il costo relativo all'acquisto del caffè per il rifornimento della macchinetta installata presso la sede dell'esercizio sociale, anche quando il consumo del medesimo è destinato sia ai dipendenti sia ai clienti. Così hanno concluso i giudici della sezione V della Commissione tributaria provinciale di Alessandria, nella sentenza n. 86 del 23 novembre 2011, nell'accogliere il ricorso proposto da un'autofficina, alla quale, tra gli altri, erano stati ripresi a tassazione i costi relativi alla fornitura di caffè, ritenendo i medesimi non inerenti all'esercizio dell'attività d'impresa.

di Massimo Gabelli, Roberta De Pirro - Studio Legale e Tributario Morri Cornelli e Associati

Secondo i giudici piemontesi, invece, a tali costi deve essere riconosciuta la **piena deducibilità dal reddito d'impresa e l'integrale detrazione ai fini IVA**, in quanto il consumo di caffè diretto al personale dell'azienda è in stretta correlazione con i costi aziendali e, quindi, lo stesso può considerarsi "inerente".

Allo stesso modo, la quota dei costi in commento destinata ai clienti deve essere ricompresa tra le **spese di pubblicità** e, di conseguenza, la stessa deve essere considerata al pari deducibile.

La definizione del **principio di inerenza** ha da sempre suscitato un vivace dibattito sia in ambito dottrinale sia giurisprudenziale a causa delle incertezze in ordine all'esatta individuazione del suo ambito di applicazione, anche

alimentato dall'assenza di una sua definizione normativa.

Tale mancanza sarebbe rinvenibile nella pleonasticità di un'eventuale normativa dedicata a definire puntualmente l'inerenza, in quanto è ritenuta non necessaria una disposizione per precisare che le spese sostenute dall'impresa per fini personali o comunque estranei alla gestione dell'impresa non sono deducibili, per carenza appunto del requisito di inerenza. In tal senso depone la scelta di fondo operata dal legislatore tributario (cfr. art. 109 TUIR), ossia quella di delineare l'inerenza solo come principio generale, fornendone un profilo alquanto elastico.

L'assenza nell'ambito del sistema delle imposte sui redditi di una definizione normativa analitica di inerenza conduce alla conclusione che essa debba essere desunta caso per caso, anche in base alle finalità cui il costo è diretto.

Appare tuttavia evidente come, ai fini dell'inerenza, debba comunque sussistere un **nesso di interrelazione**, e cioè un **rapporto di causa-effetto tra costi e benefici**, intesi come riflessi positivi sul reddito, nel senso che i costi sostenuti dall'imprenditore devono essere, almeno potenzialmente, utili al conseguimento di benefici per l'impresa, come conferma il trattamento tributario di molte spese ed oneri, tra cui le spese di rappresentanza.

Con specifico riferimento ai costi di pubblicità, tale principio di inerenza, secondo quanto sostenuto in materia anche dai giudici di legittimità, deve essere valutato in termini prospettici, ossia la valutazione dello stesso deve essere fatta in un'ottica dinamica, non unicamente ancorata all'attuale situazione aziendale. In altri termini, per poter accertare se determinate spese sostenute dall'impresa possano o meno considerarsi inerenti, occorre considerare anche il **potenziale sviluppo** della stessa, sia in termini di ingresso di nuovi clienti

che in nuovi mercati o settori di attività.

Ed è proprio a seguito in tale prospettiva che acquistano fondamentale importanza le modifiche che hanno interessato la disciplina fiscale delle spese di rappresentanza di cui all'art. 108, comma 2, TUIR, ad opera della legge n. 244/2007, e del D.M. 28 novembre 2009.

Infatti, secondo quanto previsto dall'art. 1, comma 5, del predetto decreto attuativo non si qualificano come spese di rappresentanza, le c.d. “**spese di ospitalità**”, vale a dire le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione, tra l'altro, di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa.

Inoltre, secondo quanto si legge anche nella relazione illustrativa al medesimo decreto, si tratta di una disposizione che, ancor più delle altre, intende dare certezza al trattamento fiscale da riservare alle spese la cui disciplina fiscale è stata sino ad oggi oggetto di numerose pronunce di prassi da parte dell'Amministrazione finanziaria e di pareri del Comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive, anche in considerazione dei numerosi dubbi concernenti il corretto trattamento fiscale da destinare alle spese di rappresentanza e a quelle di pubblicità.

Si tratta di spese sostenute all'interno di un contesto commerciale ben definito (fiere, mostre, esposizioni, eventi simili e visite all'azienda) e dirette a beneficio di quei soggetti attraverso i quali l'impresa consegue effettivamente i propri ricavi.

In ambito IVA, detto principio di inerenza è disciplinato, come detto, dall'art. 19 e seguenti, D.P.R. n. 633/1972 che, nel fissare termini, modalità e criteri per la detrazione dell'imposta, stabilisce che la verifica della sussistenza dello stesso è volta ad evitare che della detrazione possano

indebitamente beneficiare quei beni e quei servizi acquistati non nell'esercizio dell'attività d'impresa.

Il criterio da utilizzare per individuare la sussistenza del requisito dell'inerenza è quello della c.d. "destinazione", in applicazione del quale la detraibilità dell'imposta non è condizionata dall'effettiva materiale utilizzazione del bene o del servizio, ma dalla semplice destinazione di essi all'impresa. Tale criterio di indirizzo comportamentale trova conforto nell'orientamento della Corte di Cassazione, secondo la quale, per stabilire quali siano i **beni destinati all'impresa** e quali quelli **destinati alla sfera personale dell'imprenditore**, occorre indagare sulle destinazione degli stessi.

Sempre secondo quanto sostenuto dai giudici di legittimità in materia, il principio di inerenza relativamente alle spese sostenute da un'impresa deve essere valutato in termini prospettici, ossia la medesima deve essere agganciata al potenziale sviluppo dell'impresa ed al suo ingresso in nuovi mercati o settori di attività. In altri termini, la verifica della sussistenza o meno del requisito dell'inerenza deve essere sottratta da una valutazione delle scelte imprenditoriali, non avendo l'Amministrazione finanziaria alcun potere di sindacare in ordine alla convenienza economia o meno delle stesse.

In tale prospettiva vanno, quindi, valutate le conclusioni alle quali è giunta la Commissione tributaria provinciale di Alessandria, nella sentenza in commento, nel considerare inerenti, e di conseguenza detraibile l'IVA relativa alle stesse, **le spese sostenute per l'acquisto del caffè** per rifornire il distributore automatico collocato presso la sede aziendale, il cui consumo può essere destinato sia ai dipendenti della società sia ai clienti.

Infatti, le prime possono essere considerate inerenti

all'attività d'impresa nell'ottica del predetto principio di destinazione, da intendersi quale semplice destinazione delle stesse all'impresa, non avendo rilevanza alcuna l'effettivo materiale consumo del caffè da parte dei dipendenti.

Con riferimento alle seconde, il principio di inerenza si realizza, invece, *in re ipsa*, dal momento che non vi è nulla di più inerente all'attività aziendale che una **politica di comunicazione con il mercato**. Infatti, nella prassi commerciale, non è assolutamente anomalo il sostenimento di spese di pubblicità non strettamente collegate al lancio di un nuovo prodotto, ma semplicemente finalizzate a **fornire una positiva immagine di sé**.

Ed è per questo che i giudici piemontesi hanno ritenuto applicabile ai fini della detrazione dell'IVA inerente a tale quota di costi, la disciplina relativa alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti dei prodotti inseriti nei distributori collocati nei locali dell'impresa è recata dall'articolo 19-*bis*1, comma 1, lettera f), D.P.R. n. 633/1972.

Secondo tale disposizione, infatti, non è ammessa in detrazione l'IVA relativa all'acquisto o all'importazione di alimenti e bevande, ad eccezione di quelli che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o di somministrazione in mense scolastiche, aziendali o interaziendali o mediante distributori automatici collocati nei locali dell'impresa.

La detrazione in parola compete anche nel caso di **acquisto di ricariche** da inserire negli erogatori di bevande equiparati a quelli automatici. Infatti, secondo quanto chiarito dall'Amministrazione finanziaria, nella risoluzione n. 124/E, del 1° agosto 2000, anche gli apparecchi funzionanti a capsule/cialde, nonostante le loro particolari modalità di funzionamento, possono essere sostanzialmente equiparati agli altri distributori automatici. Di conseguenza, anche con

riferimento a tali apparecchi trovano applicazione le disposizioni dettate dal legislatore in materia sia di applicazione delle aliquote IVA ridotte per la somministrazione di bevande ed alimenti, che quella relativa alla detrazione dell'IVA inerente agli acquisti sostenuti per il loro rifornimento.

Dalla lettera della norma non emerge, quindi, la limitazione del diritto di detrazione in commento all'individuazione di una specifica categoria di destinatari della somministrazione di bevande attraverso distributori automatici collocati nei locali dell'impresa. In altri termini, la stessa non è subordinata al fatto che i destinatari del servizio in questione siano solo i dipendenti dell'impresa e non anche eventuali clienti della stessa.

Quello che rileva è, dunque, che si tratti di spese inerenti all'attività d'impresa, condizione che secondo quanto sostenuto dai giudici della Commissione tributaria provinciale di Alessandria, nella sentenza in commento, risulta soddisfatta sia nel caso in cui il rifornimento dei distributori automatici sia finalizzato al consumo dei dipendenti che a quello dei clienti.

Dalla conclusione a cui è pervenuta la CTP di Alessandria emerge che le spese in commento, almeno per la parte di esse relative al consumo del caffè destinato ai clienti non sono qualificabili come spese di rappresentanza, bensì quali spese di pubblicità.

Infatti, laddove le stesse fossero state ricondotte tra le prime, avrebbe trovato applicazione il disposto di cui alla successiva lettera h), dell'art. 19-bis¹, che consente la detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti di bevande ed alimenti di costo unitario non superiore a 25,82 euro, che le imprese sono solite fare in occasione di particolari ricorrenze, quali possono essere a mero titolo esemplificativo, le strenne natalizie con

panettoni, vino, dolci e altri alimenti e bevande.

In altri termini, tale diritto è precluso relativamente alle spese di ammontare superiore al predetto importo. Infatti, come in argomento confermato anche dall'Amministrazione finanziaria, nella circolare n. 54/E, del 19 giugno 2002 (par. 16.6), gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti **gratuitamente**, la cui produzione o il cui commercio non rientrano nell'attività propria dell'impresa, costituiscono sempre spese di rappresentanza, con la conseguente detraibilità dell'IVA per quelli di valore non superiore a 25,82 euro.

Copyright © - Riproduzione riservata

Commissione tributaria provinciale Alessandria, sez. V, sentenza 23/11/2011, n. 86

Copyright © 2011 Wolters Kluwer Italia - P.I. 10209790152 -
Cod. ISSN 2239-0545
Sviluppato da [OS3 srl](#)