

Il commercialista telematico

IL PROBLEMA DELLA DEDUCIBILITÀ DEI COSTI SOSTENUTI PER LE CENE SOCIALI.

Introduzione

Nell'approssimarsi del termine previsto per l'approvazione del bilancio di esercizio, si coglie l'occasione per discutere di un problema che presenta più frequentemente in tale periodo, e che purtroppo ad oggi non ha ancora trovato una soluzione univoca, anche a causa della mancanza di una precisa norma che lo riguardi.

In occasione dell'assemblea ordinaria dei soci, che è chiamata ad approvare il progetto di bilancio redatto dall'organo amministrativo, capita dunque che una società sostenga delle spese di ospitalità per i soci che devono intervenire in tale circostanza, perché alcuni di essi magari provengono da altre sedi che si trovano fuori provincia (o addirittura fuori regione) rispetto al luogo dell'assemblea; può altresì capitare che la società, in occasione di tale riunione, decida di procedere all'approvazione del bilancio annuale fuori dai locali aziendali, ad esempio in un locale pubblico di ristorazione; in quest'ultimo caso, si ricorda, questo sarà possibile se ed in quanto lo statuto sociale preveda la possibilità di tenere le assemblee al di fuori della sede sociale.

Il problema che qui si vuole affrontare è quello della legittimità della deduzione dei costi sostenuti in tale occasione, in quanto è dibattuto, in dottrina, se essi siano, ed eventualmente, in quale misura, dei costi deducibili.

La cena sociale e l'inerenza

Come è noto, il principio generale che regola la deducibilità di un costo è quello dell'inerenza, ed è a tale criterio che quindi occorre guardare per affrontare e risolvere il problema in esame.

Da questo punto di vista, una dottrina, che potremmo definire più liberale, ritiene senz'altro che la cena sociale rispetti il requisito dell'inerenza. Tale tesi è motivata dalla considerazione che il principio dell'inerenza va riferito non già esclusivamente alla capacità della spesa di generare direttamente dei ricavi, quanto alla sua connessione all'attività nel suo complesso intesa. Non vi è dubbio, allora, che la cena sociale debba essere vista come un aspetto della vita della società, e di conseguenza assolutamente inerente alla relativa attività di impresa.

L'articolo 109 Tuir al comma 5 dispone infatti "Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, *sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi* che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi".

Purtuttavia, non è mancato in dottrina chi sostiene che in tale occasione il requisito dell'inerenza risulti invece assente, e giudichi quindi ineducibili i costi sostenuti in occasione della cena sociale.

L'esame delle norme riguardanti il caso che qui ci occupa non può comunque escludere la possibilità di configurare tale spesa come costo di rappresentanza (sulla caratteristica delle spese di rappresentanza, [cfr. un mio precedente intervento](#)), che è disciplinato dall'articolo 108, il cui comma 2 dispone che "Le spese di rappresentanza sono ammesse in deduzione nella misura di un terzo del loro ammontare e sono deducibili per quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi".

È poi importante precisare che il rispetto del requisito dell'inerenza dovrà essere analizzato anche sotto il profilo della congruità della spesa; in altre parole, a prescindere dalla sua connessione all'attività, non potrà comunque essere riconosciuta la deduzione del costo, se esso raggiunge un ammontare spropositato rispetto all'occasione dell'approvazione del bilancio, che evidentemente non giustifica alcuno sfarzo, o anche rispetto all'ammontare dell'utile di esercizio o del fatturato dell'anno. Di più, una situazione del genere potrebbe sollevare al verificatore attento il dubbio di occulta distribuzione di dividendi ai soci stessi.

La tesi negativa

La tesi che non ammette la deduzione del costo si basa su una vecchia (e anche datata) decisione della Commissione Tributaria Centrale, la n. 877 del 9/2/1993. Tale decisione si fonda sull'assunto che la riunione conviviale indetta in occasione dell'approvazione del bilancio non arrechi alcuna utilità alla società; i soci - si afferma - potrebbero d'altronde sostenere le spese in proprio, e rinviare la discussione del bilancio annuale, sicché in tale operazione risulterebbe assente il requisito dell'inerenza al conseguimento dei ricavi.

In altre parole, la spesa della cena eccederebbe quella propria del funzionamento della assemblea, e solamente in tale circostanza si potrebbe considerare il costo fiscalmente deducibile.

La tesi positiva

Alla base della tesi opposta, che ammette la deduzione del costo, sta invece la considerazione che l'operazione di approvazione del bilancio annuale rappresenta una fattispecie a formazione complessa, e quindi che dal fatto che l'assemblea venga tenuta in locali diversi da quelli sociali non si può far conseguire l'estraneità dell'operazione all'attività dell'impresa.

La tesi prudentiale

In mezzo a tali tesi nettamente contrastanti, se ne pone una terza, che considera l'articolo 108 del TUIR, con tutta la dottrina che ne è scaturita, e che vede da un lato l'esistenza dell'inerenza della spesa, legata alla circostanza che la cena sociale è inequivocabilmente legata all'attività generatrice di ricavi, posto che da un bilancio approvato la Società trae una immagine positiva che matura nei terzi, siano essi clienti, fornitori o banche, e dall'altro l'assenza di un qualsiasi corrispettivo conseguito dalla società per la assemblea conviviale, ciò che fa propendere per la qualificazione di tale spesa come costo di rappresentanza, in quanto tale parzialmente deducibile.

I dipendenti a cena

Il caso è un po' diverso qualora alla cena la società decida di far partecipare anche i dipendenti. In questo caso, infatti, non si tratterà di "spesa di rappresentanza", ma di costo per il personale, di cui alla voce B 9 e) del conto economico, deducibile nelle modalità previste in base al disposto dell' articolo 100 comma 1 del Tuir in base al quale "le spese relative ad opere o servizi *utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti* volontariamente sostenute per *specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto*, sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi." In mancanza di tali due condizioni, dunque (soggetti utilizzatori e specifiche finalità), il costo per la cena offerta ai dipendenti in occasione dell'approvazione del bilancio sarà del tutto indeducibile.

Iscrizione in bilancio

Evidentemente, le spese per la cena sociale, se qualificate come spese di rappresentanza, non potranno essere capitalizzate ed iscritte in bilancio, in quanto il principio contabile n. 24 espressamente ne disconosce l'utilità pluriennale; pertanto la deduzione frazionata dovrà avvenire extracontabilmente, e nel bilancio di sostenimento di tali spese occorrerà rilevare la corrispondente fiscalità anticipata.

Le scritture contabili

Le spese relative alla cena sociale o le spese di ospitalità dei soci verranno rilevate con la data di effettivo sostenimento; le scritture contabili con cui verranno rilevate potranno essere dunque una delle tre seguenti, e ciò ovviamente a seconda della tesi che si ritiene più corretto adottare:

1) Nel caso in cui si decida di optare per la tesi della deducibilità integrale:

Tipo	Numero	Denominazione	D/A	Importo
CE	B 14	Spese approvazione del bilancio	D	3.000
SP	D 7	Debiti verso Fornitore	A	3.000
rilevate spese per approvazione del bilancio al 31 dicembre 200x				

2) Nel caso in cui invece si decida considerare il costo come spesa di rappresentanza:

Tipo	Numero	Denominazione	D/A	Importo
CE	B 7	Spese di rappresentanza	D	3.000
SP	D 7	Debiti verso Fornitore	A	3.000
rilevate spese per approvazione del bilancio al 31 dicembre 200x				

Poiché le spese di rappresentanza sono deducibili nella misura di un terzo ($3.000/3 = 1.000$) in cinque anni ($1.000/5 = 200$ dall'esercizio di sostenimento al quarto successivo), occorrerà rilevare anche le imposte anticipate (considerando per comodità solo l'IRES), con la scrittura

Tipo	Numero	Denominazione	D/A	Importo
SP	C II 4 ter	Crediti per imposte anticipate	D	264
CE	22	Imposte anticipate	A	264
rilevate imposte anticipate su spese di rappresentanza				

Correlativamente, in sede di dichiarazione dei redditi, occorrerà portare in aumento del reddito l'importo di 800.

Negli esercizi successivi, invece, man mano che si porteranno in diminuzione le successive quote di 200, occorrerà stornare le quote di imposta anticipata, con la scrittura

Tipo	Numero	Denominazione	D/A	Importo
CE	22	Imposte anticipate	D	66
SP	C II 4 ter	Crediti per imposte anticipate	A	66
stornata quota di imposta anticipata su spese di rappresentanza				

3) Nel caso in cui infine si ritenga che tali spese non siano deducibili in quanto non inerenti:

Tipo	Numero	Denominazione	D/A	Importo
CE	B 7	Spese indeducibili per approvazione del bilancio	D	3.000
SP	D 7	Debiti verso Fornitore	A	3.000
rilevate spese per approvazione del bilancio al 31 dicembre 200x				

Essendo tali costi assolutamente indeducibili, non occorrerà rilevare la fiscalità anticipata, in ossequio a quanto disposto dal principio contabile n. 25 CPDCeR. In dichiarazione dei redditi, l'intero importo di 1.000 verrà dunque portato in aumento del reddito imponibile.

[Danilo Sciuto](#)
[dottore commercialista in Catania](#)
daniosciuto@commercialistatelematico.com

sottoscrivi l'abbonamento annuale

iscriviti alla newsletter gratuita

© 1995 - 2005 Commercialista Telematico. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.