



STUDIO TREMENTOZZI

## FOCUS ON

20 Aprile 2016

### Principio di inerenza

#### Definizione

Il principio di inerenza è uno dei pilastri concettuali nella determinazione del reddito imponibile dell'impresa, e di fatto rappresenta una delle condizioni necessarie per la deducibilità di un costo dal reddito.

Il principio di inerenza è disciplinato dall' Art. 109 TUIR co.5 (ex Art.75 del D.P.R. 917/86):

*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. Se si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili in quanto esenti nella determinazione del reddito sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. Le plusvalenze di cui all'articolo 87, non rilevano ai fini dell'applicazione del periodo precedente. Fermo restando quanto previsto dai periodi precedenti, le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'articolo 95, sono deducibili nella misura del 75 per cento.*

dal 1947

Consulenza Manageriale  
Advisory Finanziaria  
Controllo di Gestione  
Consulenza Amministrativa  
Organizzazione Aziendale  
Valutazioni e Perizie

Contabilità e Bilancio  
Controllo Legale dei Conti  
Revisione e Certificazione  
Consulenza Tributaria e Iva  
Commerciale - del Lavoro  
Servizi Telematici

Via Benedetto Croce 6 - 00142 Roma  
T +39 (06) 5423 96  
F +39 (06) 5423 9631  
C +39 (377) 7075 698  
[tremenziozzi@uni.net](mailto:tremenziozzi@uni.net)  
P.IVA 06148070581



## **Interpretazione del concetto di inerenza**

L'interpretazione del principio di inerenza, disciplinato dall'Art. 109, ha subito nel tempo delle evoluzioni che possono essere sintetizzate principalmente in due filoni di pensiero predominanti:

### **1. INTERPRETAZIONE STRETTA (CORRELAZIONE COSTI-RICAVI):**

In una prima fase, la deducibilità dei costi era ammessa laddove vi fosse una stretta connessione con i ricavi prodotti. Questa è stata la prima interpretazione sull'applicazione del principio di inerenza come riportata nel T.u. n. 4041 del 24 agosto del 1877. Infatti, l'Art. 32 del T.u. del 1877 prevedeva come condizione di deducibilità delle spese, che le stesse fossero strettamente "inerenti alla produzione". La relazione quindi tra spesa e produzione del reddito doveva essere "specifica, diretta e necessaria". Questa modalità di lettura viene definita dalla dottrina come "interpretazione in chiave fisica".

### **2. INTERPRETAZIONE AMPIA (CORRELAZIONE COSTI-ATTIVITA' D'IMPRESA):**

La seconda lettura della norma è dovuta all'introduzione dell'Art. 75 TUIR (ora Art. 109) ed alla connessa nuova applicazione ed interpretazione dell'Amministrazione Finanziaria che nel tempo ha chiarito come il principio di inerenza sia legato a una correlazione tra i costi e l'attività di impresa. Si considerano deducibili quei costi legati da un rapporto di causa-effetto con la produzione del reddito d'impresa. Un costo, infatti, assume rilevanza ai fini della determinazione del reddito non tanto per la stretta connessione ad una componente di reddito dell'impresa, ma all'attività svolta dalla stessa. Ciò implica che possono considerarsi deducibili anche costi e oneri sostenuti in proiezione futura, come le spese promozionali, e quelle dalle quali si attendono ricavi futuri.

## **Applicazione del principio di inerenza**

Ad oggi esistono ancora forti dubbi sulla corretta interpretazione del principio di inerenza: dubbi che influiscono anche sulle modalità di accertamento e sulla verifica di legittimità da parte dell'Amministrazione Finanziaria e degli Uffici competenti (Agenzia delle Entrate e Guardia di Finanza). Ad oggi si può affermare che la seconda teoria sia quella usata in fase di verifica di legittimità, secondo le indicazioni della Guardia di Finanza (Circ. 1/2008), della Corte di Cassazione (20054-20055 del 24/09/2014, 6548/2012) e del Ministero delle Finanze (R.M. 158/9 del 28/10/1998)

- **Circolare 1/2008 GDF**

La Circolare 1/2008 fornisce le istruzioni sulle attività di verifica per la Guardia di Finanza. Il volume 2 specifica che il giudizio di deducibilità di un costo per inerenza riguarda la natura del bene o del servizio ed il suo rapporto con l'attività d'impresa, da valutarsi in relazione allo scopo perseguito al momento in cui la spesa è stata sostenuta e con riferimento a tutte le attività tipiche dell'impresa stessa e non, semplicemente, ex post in relazione ai risultati ottenuti in termini di produzione del reddito.

- **Corte di Cassazione sentenze 20054 e 20055 del 24/09/2014**

In queste due sentenze viene chiarito che il nesso di inerenza esiste solo nella misura in cui un atto o un fatto sia direttamente connesso all'attività dell'azienda e che deve, almeno potenzialmente, incidere sul reddito d'impresa. Si precisa anche che scelte e oneri siano adottate e sostenute



nell'interesse dell'attività dell'impresa in quanto ciò che conta è "*che l'operazione sia coerente con il programma imprenditoriale nel quale si colloca*".

- **R.M. 158/9 del 28/10/1998**

Questa risoluzione ministeriale, insieme con la circolare ministeriale n°30/9/944 del 7 luglio 1983, chiarisce come il concetto di inerenza non sia legato ai ricavi dell'impresa, ma in genere all'attività di quest'ultima, e pertanto, possono considerarsi deducibili anche i costi e gli oneri sostenuti in una proiezione futura (come ad esempio le spese promozionali) e comunque quelle per le quali si attendono ricavi in periodi successivi.

### **Verifica dell'inerenza**

In ipotesi di accertamento, per la deducibilità dei costi, viene effettuata una valutazione di diritto. La decisione si basa sull'esame di elementi concreti.

Si possono configurare due situazioni:

- VERIFICA DELL'INERENZA NON NECESSARIA: esiste sempre un collegamento riguardo quei costi che, in base alla loro natura, risultano sostenuti solo per finalità aziendali. Questi costi sono ad esempio costituiti dall'acquisto di materie prime, macchinari, oppure attrezzature etc.
- VERIFICA DELL'INERENZA NECESSARIA: con riferimento a quelle spese che non sono di per sé riferibili solo al contesto aziendale, ma fanno riferimento ad una sfera più ampia. possono essere ad esempio le spese di viaggio, consumazioni di pasti in ristoranti, regali, future prestazioni di servizio suscettibili di produrre la propria utilità anche nella sfera personale dell'imprenditore, degli amministratori e dei soci. Occorre quindi un esame dell'originaria finalità e del concreto utilizzo cui è stato sottoposto il bene o il servizio proposto in deduzione.

### **Idoneità della documentazione**

Nell' R.M. n°2/1739 del 10/10/1975 è chiaramente espresso come la deducibilità dei costi sia condizionata al requisito della certezza, che si traduce nel possesso di un idonea documentazione (fatture, contratti, conferimenti d'incarico e ogni altra documentazione comprovante in maniera oggettiva il rapporto) e nell' avvenuta registrazione contabile nell'ambito del Conto Economico.

La documentazione da mostrare in fase di verifica deve contenere degli elementi minimi:

- gli elementi di identificazione dei soggetti tra cui è intercorsa l'operazione (ditta, denominazione o ragione sociale, residenza, nome e cognome)
- natura qualità e quantità dei beni e dei servizi oggetto dell'operazione;
- corrispettivi;
- data dell'operazione.



### **Fonti normative**

- Art. 109 TUIR co.5 (ex Art.75 del D.P.R. 917/86)
- Circolare GDF 1/2008
- R.M. 158-9 del 28.10.1998
- R.M. 10.10.1975, n.2/1739
- Corte di Cassazione sent. 20054/20055 del 24/09/2014
- Corte di Cassazione sent. 6548/2012