

## ACCERTAMENTO

---

### **Onere della prova tra inerenza e congruità**

di Marco Bargagli

L'[articolo 109 del D.P.R. 917/1986](#) prevede che i ricavi, le spese e gli altri **componenti positivi** e negativi **concorrono a formare il reddito d'impresa nell'esercizio di competenza**; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora **certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare, concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni** (trattasi, come noto, dei famosi principi di competenza, certezza ed **obiettiva determinabilità**).

Sotto il **profilo dell'inerenza**, 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**.

Sulla base di un **consolidato filone giurisprudenziale**, l'**onere di provare l'inerenza del costo grava sul contribuente** cui spetta anche provare la **congruità economica della spesa**, qualora questa sia contestata da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Tale interpretazione è stata confermata dalla **suprema Corte di Cassazione, sezione VI civile con l'ordinanza n. 19875 depositata in data 9 agosto 2017** nella quale, è **stato ribadito** che i presupposti per la **deducibilità** dal reddito di impresa dei costi e degli altri oneri, **grava sul contribuente**.

In particolare, nella **decisione assunta dai supremi giudici di legittimità**, viene posto in evidenza che in tema di **accertamento delle imposte sui redditi**, l'**onere della prova** dei presupposti dei **costi ed oneri deducibili concorrenti alla determinazione del reddito d'impresa**, ivi compresa la loro **inerenza e la loro diretta imputazione ad attività produttive di ricavi, incombe sul contribuente**.

Inoltre, tenuto conto che l'**Amministrazione finanziaria nel corso di una verifica fiscale** può **sindacare la congruità dei componenti reddituali iscritti in bilancio**, l'**onere della prova** a carico del soggetto passivo **si estende anche alla valutazione della coerenza dei costi** sostenuti, in relazione ai **ricavi conseguiti dall'impresa**.

Tale **ulteriore onere posto a carico del contribuente**, come si legge nella sentenza, deriva da una precisa considerazione: *"poiché nei poteri dell'Amministrazione finanziaria in sede di accertamento rientra la valutazione della congruità dei costi e dei ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni, con negazione della deducibilità di parte di un costo proporzionato ai ricavi o*

**all'oggetto dell'impresa, l'onere della prova dell'inerenza dei costi gravante sul contribuente, ha ad oggetto anche la congruità dei medesimi omissis.. da ultimo, Cass. sez. 5, n. 19537/16, che ha cassato la sentenza con la quale il giudice tributario si era limitato a fondare l'inerenza del costo sul mero collegamento all'attività produttiva (i costi sarebbero rilevanti per il sol fatto di risultare dai verbali del consiglio di amministrazione della contribuente)".**

Ciò posto, nel caso **oggetto della recente ordinanza**, gli ermellini hanno accolto il ricorso dell'Agenzia delle Entrate.

Infatti, il giudice d'appello si era limitato a rilevare l'esistenza di "**fatture ampiamente documentate, emesse da società di capitali... regolarmente inserite nelle proprie contabilità aziendali... che svolgevano una effettiva attività**", aggiungendo che le **fatture annotata in contabilità** avrebbero avuto la **qualifica di costi documentati** in quanto **risultavano regolarmente rifatturate** (in relazione a determinate **prestazioni rese**), sottolineando altresì che le **tesi dell'Amministrazione** non erano "*supportate da idonea prova fattuale*".

Di contro, secondo la Corte di Cassazione, il giudice del gravame non avrebbe rispettato il richiamato principio in base al quale è **onere del contribuente** fornire la **piena prova della esistenza, certezza, congruenza ed inerenza dei costi** che intende dedurre, tenendo conto delle specifiche contestazioni dell'Ufficio.

Tale interpretazione sembra discostarsi dall'approccio ermeneutico espresso sempre dagli ermellini nella **sentenza n. 6656, depositata in data 6 aprile 2016**, ove i giudici hanno precisato che, **in ambito internazionale**, grava sull'Amministrazione l'onere di dimostrare che un'operazione antieconomica realizzata mediante transazioni effettuate con una società controllata o controllante estera, sia riferibile ad un **maggior reddito imponibile**.

Quindi, in tale circostanza, **l'onere di dimostrare** che un'operazione economica realizzata all'estero, con una società controllata o controllante **costituisce un maggior reddito imponibile**, è posto a carico **dell'Amministrazione finanziaria**.



*La soluzione ai tuoi casi,  
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >