

**Edizione di mercoledì 13 marzo 2019**

## **IMPOSTE INDIRETTE**

**Brexit: disposizioni Iva e doganali in caso di no deal**

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

## **IVA**

**Obblighi Iva degli eredi del professionista**

di **Sandro Cerato**

## **ADEMPIMENTI**

**Commercianti al minuto e cessioni verso privati non residenti**

di **Alessandro Bonuzzi**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

**Imputazione temporale dell'indennizzo pagato dal locatore**

di **Fabio Landuzzi**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

**Deducibilità delle spese di regia: valutazione del set documentale**

di **Marco Bargagli**

## IMPOSTE INDIRETTE

---

### ***Brexit: disposizioni Iva e doganali in caso di no deal***

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Tra poche settimane sarà il **29 marzo**, termine entro il quale l'Ue e il Regno Unito devono trovare un accordo per mantenere e garantire **accordi "preferenziali" reciproci**.

Dal momento in cui si concretizzerà formalmente la cosiddetta **Brexit**, notificata dal Regno Unito il **29 marzo 2017** (a norma dell'**articolo 50 Trattato UE**), tale Stato **non farà più parte del territorio doganale e fiscale dell'Unione Europea**.

La **circolazione delle merci tra UK e l'Italia** verrà, dunque, considerata **commercio con un Paese terzo**; pertanto, da quella data si dovrà stabilire lo **status doganale delle merci che si movimentano** (entrate, uscite, transiti) attraverso il territorio doganale e fiscale comunitario e del Regno Unito, oltre al trattamento adeguato in relazione all'**Iva** e alle **accise**, nonché quali disposizioni giuridiche trovino applicazione.

Dopo circa un anno e mezzo di lavori tra i negoziatori dell'Unione europea e quelli britannici, il 25 novembre 2018 il Consiglio europeo straordinario "articolo 50" ha dato il via libera all'**accordo di recesso**, approvando la Dichiarazione Politica sul quadro delle future relazioni: si tratta di un'intesa che consentirebbe di gestire il recesso britannico in modo ordinato e in termini chiari per cittadini e imprese, prevedendo, dopo l'uscita del 29 marzo 2019, anche un **periodo transitorio fino al 31 dicembre 2020**.

Tenuto conto dell'incertezza che ha caratterizzato il processo di ratifica dell'accordo, confermato dal voto negativo della Camera dei Comuni britannica del 15 gennaio 2019, qualora il Regno Unito (UK) persegua la posizione più rigida, ossia il **no deal**, **dal 30 marzo 2019 tale Stato diventerà a tutti gli effetti territorio extra-comunitario**.

In caso di recesso senza accordo, il trattamento fiscale di tutte le transazioni, comprese quelle in essere, sarà soggetto a **cambiamenti dalla data del recesso**.

Dal **30 marzo 2019** i movimenti delle merci che entrano nel territorio Iva dell'UE o sono inviate o trasportate dal territorio Iva dell'Unione verso il Regno Unito dovranno essere trattati, rispettivamente, come **importazione o esportazione di merci** a norma della [Direttiva 2006/112/CE](#) del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (**Direttiva Iva**). Ciò comporta che il cessionario nazionale dovrà **assolvere l'Iva all'importazione** (salvo presentazione della dichiarazione d'intento nei confronti della Dogana) e registrare la bolletta doganale di importazione. Allo stesso modo, il cedente nazionale che invia dei beni al proprio cessionario britannico, effettua **un'esportazione non imponibile**, ai

sensi dell'[articolo 8 D.P.R. 633/1972](#); l'importatore dovrà, pertanto, dotarsi di un **codice EORI** (*Economic Operator Registration and Identification*).

Le merci introdotte nel territorio doganale dell'Unione dal Regno Unito o in uscita da detto territorio per essere trasportate nel Regno Unito sono **soggette a vigilanza doganale** e possono subire controlli, a norma del [Regolamento \(UE\) n. 952/2013](#), del 9 ottobre 2013, che ha istituito il codice doganale dell'Unione. Ciò comporta, fra l'altro, l'applicazione delle **formalità doganali**, la presentazione di dichiarazioni e l'eventualità che le autorità doganali **esigano garanzie** per le obbligazioni doganali potenziali o in essere.

Le merci introdotte nel territorio doganale dell'Unione dal Regno Unito saranno disciplinate dal [Regolamento \(CEE\) 2658/1987](#) del Consiglio, del 23 luglio 1987, relativo alla **nomenclatura tariffaria** e **statistica** ed alla tariffa doganale comune; ciò comporta l'applicazione dei pertinenti **dazi doganali**. Le autorizzazioni che conferiscono lo stato giuridico di **operatore economico autorizzato** e le altre autorizzazioni rilasciate a fini di semplificazione doganale dalle autorità doganali del Regno Unito non saranno più valide nel territorio doganale dell'Unione.

Per le **esportazioni di merci verso i Paesi terzi con cui l'UE** ha concluso un **accordo di libero scambio**, gli esportatori possono beneficiare di tariffe preferenziali a condizione che i prodotti abbiano abbastanza "contenuto UE" secondo i parametri delle norme di origine. Dopo la *Brexit*, l'apporto del Regno Unito al prodotto finito non potrà più essere considerato contenuto UE; ai fini del **calcolo dell'origine preferenziale** dell'UE delle merci, sarà necessario controllare la propria **rete di approvvigionamento**, considerando **"non originario" l'apporto dei beni di provenienza britannica**. Ciò incide sulla capacità degli esportatori unionali di effettuare il **cumulo con merci originarie del Regno Unito** e può incidere sull'applicabilità di tariffe preferenziali convenute dall'Unione con paesi terzi.

I movimenti delle merci che entrano nel territorio di accisa dell'Unione dal Regno Unito o sono inviate o trasportate dal territorio di accisa dell'Unione verso il Regno Unito sono trattati, rispettivamente, come importazioni o esportazioni di **merci sottoposte ad accisa** a norma della [Direttiva 2008/118/CE](#) del Consiglio, del 16 dicembre 2008, relativa al regime generale delle accise. Ciò comporta, fra l'altro, che il sistema d'informatizzazione dei movimenti e dei controlli dei prodotti soggetti ad accisa (EMCS) non sia più applicabile ai movimenti di merci in regime di sospensione dell'accisa dall'Unione verso il Regno Unito; tali movimenti sono, invece, trattati come esportazioni per le quali la vigilanza, ai fini dell'accisa, **termina nel luogo di uscita dall'Unione** (come da Linee guida sulle movimentazioni commerciali di prodotti sottoposti ad accisa da e verso il Regno Unito del 22 febbraio 2019).

Ricordiamo, infine, che l'[Agenzia delle dogane italiana](#) e l'[Amministrazione finanziaria britannica](#) (HMRC) forniscono aggiornamenti costanti sui propri siti istituzionali.

Seminario di specializzazione

## LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW 2019

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IVA

---

### ***Obblighi Iva degli eredi del professionista***

di **Sandro Cerato**

Gli **eredi del professionista** possono tenere **aperta la partita Iva del *de cuius*** anche **oltre il termine di sei mesi dal decesso** al fine di adempiere agli **obblighi Iva** per le prestazioni non ancora incassate alla data del decesso stesso.

È quanto chiarito dall'Agenzia delle entrate con la recente [risoluzione 34/E/2019](#) in cui è stata data risposta all'istanza presentata dagli eredi di un professionista che chiedevano indicazioni sul comportamento da tenere in relazione ad alcune **prestazioni professionali per le quali, alla data del decesso, non era ancora avvenuto l'incasso** (alcune delle quali vantate nei confronti della P.A. con emissione della fattura con Iva differita).

È bene ricordare, in primo luogo, che, secondo quanto previsto dall'[articolo 35-bis, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), gli **eredi del professionista** devono adempiere agli obblighi Iva per le operazioni effettuate dal *de cuius* **entro sei mesi** dalla data della morte del contribuente.

Nell'istanza di interpello gli eredi fanno presente che tale termine appare troppo stretto per completare le **operazioni di incasso delle prestazioni professionali** poste in essere dal professionista prima del decesso, ragion per cui si chiedono indicazioni in merito all'**esigibilità dell'Iva sulle fatture sospese** (emesse nei confronti della P.A.) e su quelle ancora **da emettere** anche nell'ipotesi in cui si dovesse chiudere la partita Iva nel termine di sei mesi secondo le indicazioni dell'[articolo 35-bis D.P.R. 633/1972](#).

L'Agenzia ricorda che il tema della **cessazione dell'attività professionale** è stato oggetto di chiarimenti sia da parte dell'Amministrazione finanziaria, sia da parte della giurisprudenza, dai quali è possibile evincere che:

- **l'attività del professionista** non può essere cessata fino al momento in cui sono **esaurite tutte le operazioni** dirette alla definizione dei rapporti giuridici pendenti ([circolare AdE 11/E/2007](#));
- la **cessazione dell'attività professionale** non coincide con il momento in cui il professionista si astiene dal porre in essere le prestazioni professionali, bensì dal successivo momento in cui chiude i rapporti professionali fatturando tutte le prestazioni svolte e dismettendo i beni strumentali ([risoluzione AdE 232/E/2009](#)).
- i **compensi professionali sono imponibili Iva** anche se percepiti successivamente alla cessazione dell'attività, sul presupposto che il momento di effettuazione dell'operazione ai fini Iva coincide con il pagamento del corrispettivo ([Cassazione, n. 8059/2016](#)).

Secondo l'Agenzia delle entrate i richiamati principi sono applicabili anche in capo agli **eredi del professionista**, con la conseguenza che, in presenza di fatture da incassare o prestazioni da fatturare, gli eredi non possono chiudere la partita Iva del professionista deceduto sino al momento in cui non sono state incassate tutte le prestazioni sospese.

È quindi derogabile il **termine di sei mesi previsto dall'[articolo 35-bis D.P.R. 633/1972](#)** secondo cui, come detto, la partita Iva deve essere **chiusa entro il termine di sei mesi dalla data del decesso**.

Resta ferma ovviamente la **possibilità di anticipare l'emissione della fattura rispetto all'incasso** (con conseguente anticipazione dell'esigibilità del tributo ai sensi dell'[articolo 6 D.P.R. 633/1972](#)) così da poter chiudere la partita Iva, con conseguente imputazione delle operazioni nell'ultima dichiarazione annuale Iva.

Nel caso di specie, i chiarimenti espressi dall'Agenzia sono applicabili sia alle **fatture già emesse nei confronti della P.A.** (con esigibilità dell'imposta rinviata all'incasso), sia alle **prestazioni già completate** per le quali, tuttavia, il professionista **non ha ancora emesso la fattura prima del decesso** (in quanto non era stato incassato il corrispettivo).



*Special Event*

**I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI**

Scopri le sedi in programmazione >

## ADEMPIMENTI

---

### ***Commercianti al minuto e cessioni verso privati non residenti***

di **Alessandro Bonuzzi**

I **commercianti al minuto** per le operazioni effettuate verso **soggetti privati non residenti** devono osservare regole e adempimenti particolari. Nel presente contributo si analizzano **due fattispecie** in particolare che si ritengono essere le più rilevanti.

In primo luogo, ai sensi dell'[articolo 38-quater D.P.R. 633/1972](#), gli operatori nazionali possono effettuare cessioni di beni **senza applicazione dell'Iva** quando:

- l'acquirente è un **soggetto privato extra-Ue**;
- i beni ceduti sono destinati all'**uso personale** o **familiare** e vengono trasportati nei **bagagli** personali fuori del territorio doganale comunitario entro il **terzo mese successivo** all'effettuazione dell'operazione;
- sia ottenuta la **prova della fuoriuscita** dei beni dal territorio comunitario;
- i beni abbiano un **valore complessivo**, comprensivo dell'imposta sul valore aggiunto, **superiore a 154,94 euro**.

Nell'ipotesi in cui **non** si voglia prendere la **responsabilità** dell'Iva per la mancata fuoriuscita dei beni dal territorio comunitario, il commerciante si fa **anticipare** l'imposta dal viaggiatore al momento dell'acquisto salvo poi **rimborsare** la somma al ricevimento della fattura vistata dalla Dogana di uscita.

Ad ogni modo, per tali operazioni, l'esercente, già **dal 1° settembre 2018**, deve emettere **fattura elettronica** attraverso la **piattaforma OTELLO 2.0** (cd. *fattura tax free*).

Va ricordato che la fattura *tax free* **sostituisce** qualunque altra comunicazione di natura fiscale; pertanto, rende non necessaria l'inclusione dei dati dell'operazione tanto nello **spesometro** quanto nell'**esterometro**, il cui, rispettivamente, **ultimo** e **primo** appuntamento scadrà il prossimo **30 aprile**.

Una seconda particolarità riguarda il **limite** per l'uso del **contante**. È noto che il trasferimento del denaro contante è soggetto ad una **soglia** ben precisa, fissata a **2.999,99 euro**; quindi, non sono consentiti pagamenti in un'**unica soluzione** in contanti tra soggetti diversi di importo **pari o superiore** a 3.000 euro. La limitazione, che interessa la generalità dei soggetti, opera anche per pagamenti **artificialmente frazionati** con il solo scopo di non superare la soglia, fermo restando che il frazionamento è consentito quando è previsto dalla prassi commerciali o da accordi contrattuali.

Quando, però, il trasferimento di denaro si riferisce a operazioni:

- effettuate da **commercianti al minuto** e soggetti assimilati ai sensi [dell'articolo 22 D.P.R. 633/1972](#) o da **agenzia di viaggio e turismo** ex [articolo 74-ter D.P.R. 633/1972](#);
- nei confronti di **persone fisiche soggetti privati di cittadinanza diversa da quella italiana e residenti al di fuori del territorio dello Stato**;

il **limite** da osservare è **innalzato a 14.999,99 euro**. Tale soglia trova applicazione **dal 1° gennaio 2019** per effetto delle modifiche recate dall'[articolo 1, comma 245, L. 145/2018](#) all'[articolo 3 D.L. 16/2012](#). Infatti, **fino allo scorso anno**, il limite era fissato in **misura pari a 9.999,99 euro**.

Si noti poi che una ulteriore novità introdotta dalla Legge di Stabilità 2019 riguarda l'estensione della soglia potenziata anche ai **cittadini UE** o **appartenenti allo SEE**, sempreché residenti all'estero; quindi, l'agevolazione non si rivolge più solo ai cittadini extra-UE.

Infine, occorre tener conto che la possibilità di utilizzare il maggior limite soggiace all'espletamento di **precisi obblighi** da parte dell'operatore, il quale deve:

- inviare in via telematica una **comunicazione preventiva** all'Agenzia delle entrate utilizzando l'apposito modello – ***“Comunicazione di adesione alla disciplina di deroga alle limitazioni di trasferimento del denaro contante”*** – ove deve essere indicato il conto corrente del quale si intende avvalere;
- acquisire la **fotocopia del passaporto** dell'acquirente nonché apposita **autocertificazione** di quest'ultimo, resa ai sensi [dell'articolo 47 D.P.R. 445/2000](#), attestante che non è cittadino italiano e che ha la residenza fuori del territorio dello Stato;
- nel **primo giorno feriale successivo** a quello di effettuazione dell'operazione, **versare** il denaro contante incassato nel conto corrente individuato nella comunicazione inviata all'Agenzia delle entrate e consegnare al cliente una **copia** della **ricevuta** della comunicazione stessa;

L'operatore è altresì tenuto a comunicare all'Agenzia delle entrate le operazioni in esame utilizzando il **quadro TU** del **modello di comunicazione polivalente** entro il 10 aprile oppure il 20 aprile dell'anno successivo a seconda che liquidi l'Iva con cadenza, rispettivamente, mensile o trimestrale.

Invero, la norma che regola tale adempimento – [articolo 3, comma 2-bis, D.L. 16/2012](#) – fa riferimento alle operazioni di importo unitario **non inferiore** al vecchio limite dei **1.000 euro** in vigore fino al 2015; non è mai stato chiarito se trattasi di una **svista legislativa**, come sarebbe ragionevole ritenere, potendo quindi fare riferimento all'attuale limite di **3.000 euro**, oppure se debbano essere comunicate anche le operazioni regolate in contanti per un importo **compreso tra i 1.000 e i 2.999,99 euro**.

Seminario di specializzazione

## **BITCOIN, CRIPTOVALUTE E BLOCKCHAIN: DALLA MONETA VIRTUALE AL BUSINESS REALE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Imputazione temporale dell'indennizzo pagato dal locatore***

di **Fabio Landuzzi**

La **risposta all'istanza di interpello n. 16** pubblicata sul sito dell'Agenzia delle Entrate affronta i profili fiscali generali – sia ai fini delle imposte indirette (**Iva e registro**) che delle imposte sul reddito (**Ires ed Irap**) – della **somma una tantum** corrisposta dal locatario al locatore in occasione del **rinnovo di un contratto di locazione** di un immobile.

In particolare, è interessante soffermarci sulla soluzione a cui giunge l'Amministrazione Finanziaria nella citata risposta, con riguardo al tema del concorso di tale somma alla formazione del **risultato economico d'esercizio del locatario** e perciò, in conseguenza della **derivazione rafforzata**, anche alla formazione del suo **imponibile fiscale Ires ed Irap**.

È a questo proposito interessante sottolineare sin da ora che lo sviluppo argomentativo proposto dall'Amministrazione in questa risposta all'istanza di interpello non fa alcun riferimento alla specifica norma fiscale, bensì **si basa esclusivamente sull'inquadramento civilistico** della fattispecie e sulla sua espressione contabile secondo il quadro regolamentare applicabile che, nel caso di specie, è rappresentato dai **principi contabili italiani** (si tratta infatti di un'**impresa c.d. OIC Adopter**).

Questo è un aspetto che ritorna sovente come **denominatore comune** di diverse risposte ad interpelli pubblicate negli ultimi mesi dall'Amministrazione, a seguito della nota affermazione del **principio di derivazione rafforzata**; ovvero, la soluzione al quesito non verte, e, soprattutto, non si fonda più sulla applicazione della disciplina "speciale" del Tuir o sulla normativa "speciale" Irap, bensì sulla (ritenuta) **corretta applicazione del codice civile e degli Oic**.

A livello puramente teorico, qualche riflessione può essere obiettivamente stimolata, poiché, nel formulare queste risposte, l'Amministrazione Finanziaria si pone come **interprete non della norma tributaria**, bensì **del sistema normativo e regolamentare civilistico** riferito al **bilancio d'esercizio**: un campo per il quale sarebbe forse più indicato un diretto **coinvolgimento dell'Oic**, quantomeno con funzione consultiva o di supporto interpretativo.

Ciò detto, la fattispecie qui in commento può essere in breve riassunta come segue: una società, nel negoziare il **rinnovo di un contratto di locazione** per un periodo di anni 9 + 9, ottiene una congrua **riduzione dei canoni** ma, nel contempo, stipula con il locatore una **separata scrittura privata** in cui si conviene che essa corrisponderà al locatore una **somma una tantum** che le parti qualificano come "**somma indennitaria**".

Da quanto si evince dal documento, la **causa economica** di questo **pagamento anticipato** è

strettamente legata proprio alla **riduzione dei canoni annui** della locazione.

L'interrogativo posto dall'istante è se tale somma debba essere imputata al conto economico dell'impresa locataria ripartendola lungo la **durata della locazione**, oppure se essa sia **imputabile per intero** nel conto economico dell'esercizio in cui è stata sottoscritta la scrittura privata, con conseguente e coerente riflesso sulla sua deducibilità ai fini Ires ed Irap.

L'**Amministrazione Finanziaria** accede a questa seconda soluzione, e lo fa in conseguenza della **qualificazione di "obbligazione autonoma con funzione indennitaria"** che attribuisce alla scrittura privata da cui origina il pagamento della somma di cui si tratta.

Il componente negativo correlato a questo pagamento anticipato, perciò, non viene visto come componente incrementativo del canone di locazione, bensì come **indennizzo autonomo** dovuto dal locatario.

Trattandosi, sotto questa prospettiva, di **obbligazione "istantanea" e non "di durata"**, ne deriva che la stessa determina il sostenimento di un **costo di periodo, imputabile e deducibile nell'esercizio** in cui la scrittura privata è sottoscritta e sorge perciò la relativa obbligazione.

Diversamente, la **società istante** aveva proposto una soluzione che appariva essere più aderente al principio di **prevalenza della sostanza sulla forma**, laddove ancorava questa dazione di pagamento – al di là della sua natura indennitaria – al contratto di locazione rispetto a cui era **essenzialmente connessa**, e senza il quale non avrebbe avuto neppure ad esistere.

Ne proponeva perciò una imputazione temporale corrispondente a quella della **durata della locazione**, come **costo incrementativo** della stessa.

Una ricostruzione che, come detto, pareva essere rispondente alla **"sostanza"** dell'operazione ma che **non ha trovato il consenso dell'Amministrazione**, lasciando aperta come detto **qualche riflessione** circa le ragioni che hanno indotto a questa soluzione.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

**I CONTRATTI DI LOCAZIONE IMMOBILIARE E LA DISCIPLINA FISCALE**

Scopri le sedi in programmazione >

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***Deducibilità delle spese di regia: valutazione del set documentale***

di **Marco Bargagli**

Come noto, le **norme generali sui componenti del reddito d'impresa** prevedono **precise condizioni** per la **deducibilità dei costi sostenuti**.

In particolare, sulla base del noto **principio di 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**.

Nell'ambito dei rapporti infragruppo, **rilevanti ai fini della normativa conosciuta tra gli addetti ai lavori come *transfer price***, ai sensi dell'[articolo 110, comma 7, Tuir](#), i componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che **direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa**, sono determinati con riferimento **alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili**, se ne deriva un aumento del reddito.

Come **illustrato dalla prassi operativa** (cfr. Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, [circolare n. 1/2018](#) del Comando Generale della Guardia di Finanza – volume III – parte V – capitolo 11 *“Il contrasto all'evasione e alle frodi fiscali di rilievo internazionale”*, pag. 380), una **particolare attenzione**, in tema di **politiche sui prezzi di trasferimento**, va posta alla **verifica delle condizioni commerciali/finanziarie** in caso di **prestazioni di servizio infragruppo**.

Nello specifico, bisogna procedere alla **verifica della congruità dei corrispettivi riconosciuti a consociate per servizi di interesse comune** ad una **pluralità di entità appartenenti al medesimo gruppo** (*cost share agreement*).

In particolare, deve essere valutato se il servizio reso in favore dell'impresa verificata **sia stato di effettiva utilità** e che:

- il **prezzo convenuto non includa margini di utile**, quando si tratti di servizi che **non rientrano nell'attività istituzionale dell'impresa**;
- il **costo di tali servizi non sia già ricompreso nel prezzo di vendita** dei prodotti eventualmente acquisiti dall'impresa italiana;
- l'**addebito dei servizi sia documentato ed avvenga in modo analitico, ovvero in base a criteri forfettari prestabiliti mediante apposite formule** (ad esempio, in percentuale al

**fatturato di ciascuna affiliata);**

- esista un **contratto scritto** da cui risultino i **criteri di riaddebito**.

Con la [sentenza n. 25025 del 10.10.2018](#), la Corte di cassazione ha confermato che, per **dedurre un costo infragruppo dal reddito d'impresa, non è sufficiente esibire la pertinente documentazione di dettaglio** (es. **contratti e fatture registrate in contabilità**) essendo, in ogni caso, necessario individuare **l'inerenza e la congruità dell'onere iscritto in bilancio**.

Gli ermellini hanno affermato che, in tema di **accertamento delle imposte sui redditi, l'onere della prova dei presupposti di costi ed oneri deducibili** concorrenti alla determinazione del reddito di impresa, ivi compresa **la loro inerenza e la loro diretta imputazione ad attività produttive di ricavi** incombe sul contribuente il quale è tenuto, altresì, a **dimostrare la coerenza economica dei costi sostenuti nell'attività di impresa**, qualora sia contestata dall'Amministrazione finanziaria anche **la congruità dei dati relativi a costi e ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni**.

Infatti, in **manca di tale prova**, è ritenuta legittima la **negazione della deducibilità di parte del costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa** (cfr. *ex multis* [Corte di cassazione, sentenza n. 2935/2015](#); [Corte di cassazione, sentenza n. 7701/2013](#)).

Inoltre, con particolare **riferimento ai costi c.d. "infragruppo"**, costituisce *ius receptum* il principio secondo cui **l'onere della prova in ordine all'esistenza ed all'inerenza dei costi sopportati** incombe **sulla società che affermi di aver ricevuto il servizio**.

Infine, affinché il **corrispettivo riconosciuto** alla capogruppo sia **deducibile ai fini delle imposte dirette e l'Iva** assolta sull'acquisto **possa essere portata in detrazione**, occorre che la **controllata tragga dal servizio remunerato un'effettiva utilità, obiettivamente determinabile e adeguatamente documentata**.

In ordine a quanto sopra illustrato possiamo concludere che, per poter **dedurre dal reddito d'impresa i costi per i servizi infragruppo addebitati** da parte di una consociata, occorre reperire **tutti gli elementi necessari** a dimostrare **l'effettività e l'inerenza dei costi** sostenuti ai sensi **dell'articolo 109 Tuir** quali, a **titolo esemplificativo**:

- **il contratto stipulato** tra le parti, da cui risultino i **servizi prestati e le modalità di effettuazione delle prestazioni**;
- **le fatture del fornitore** che attestino **l'ammontare dei costi sostenuti** e i relativi pagamenti;
- tutta la **documentazione necessaria** a comprovare **l'effettività del servizio reso** e, simmetricamente, il reale **beneficio ottenuto** da parte della **società che ha usufruito delle prestazioni**.

Seminario di specializzazione

## LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)