

## 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 inerzia**, 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 **mancanza 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 tratta 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 >](#)