

CONTENZIOSO***Indeducibilità dei costi sostenuti se manca l'inerenza***di **Marco Bargagli**

OneDay Master

Componenti negativi del reddito d'impresa

Scopri di più

Le norme generali sui **componenti del reddito di impresa** sono illustrate nell'[articolo 109 Tuir](#), il quale prevede che i **ricavi, le spese e gli altri componenti positivi** e negativi, concorrono a formare il reddito **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), questi concorrono a formarlo **nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni**.

In buona sostanza, ai fini delle imposte dirette, per **poter dedurre i costi sostenuti dal reddito d'impresa**, il contribuente deve rispettare i requisiti di **inerenza, certezza e obiettiva determinabilità** dell'onere iscritto in contabilità, come previsto dalla normativa sostanziale di riferimento.

Avuto riguardo, in particolare, **all'onere della prova**, il contribuente sottoposto a verifica fiscale **avrà la necessità di:**

- comprovare, sotto il profilo documentale, il costo sostenuto in modo da **ricavare l'inerenza del bene o del servizio rispetto all'attività da cui derivano i ricavi o gli altri proventi che concorrono a formare il reddito di impresa** (Cassazione n. 1709/2007);
- evidenziare *“la **coerenza economica dei costi sostenuti nell'attività d'impresa**, ove sia contestata dall'Amministrazione finanziaria anche la congruità dei dati relativi a costi e ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni”* (Cassazione n. 7701/2013).

Sulla base del **consolidato insegnamento della giurisprudenza di legittimità**, possiamo affermare che, nel corso di un **qualsiasi controllo fiscale**, il contribuente dovrà **necessariamente evidenziare**, all'organo ispettivo, **l'inerenza dei costi sostenuti**, sulla base di quanto sancito dal richiamato [articolo 109 Tuir](#).

Infatti, **affinché un costo possa essere incluso tra le componenti negative del reddito d'impresa**, non solo è necessario **che ne sia certa l'esistenza**, ma occorre, altresì, che ne **sia comprovata l'inerenza**, ossia deve trattarsi di una spesa che **si riferisce ad attività da cui**

derivano ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito di impresa.

In estrema sintesi, **l'inerenza di un costo** viene definita come una relazione tra due concetti: **“la spesa e l'impresa”** che implica necessariamente **un accostamento concettuale tra le due circostanze**, per cui il costo assume rilevanza ai fini della quantificazione della base imponibile, non tanto per la sua esplicita e diretta connessione ad una precisa componente di reddito **bensì in virtù della sua correlazione con una attività potenzialmente idonea a produrre utili (Cassazione n. 12168/2009).**

In relazione ai **rapporti economici e commerciali intercorsi tra imprese appartenenti ad uno stesso Gruppo**, la giurisprudenza di legittimità ha **considerato indeducibili i costi per l'attività di consulenza** infragruppo tenuto conto della **generica descrizione riportata in fattura.**

Gli ermellini hanno rilevato alcuni passaggi salienti **che, valutati complessivamente, avrebbero determinato l'ineducibilità dei costi sostenuti:** (*“con la presente vi rimettiamo fattura per consulenza tecnico – commerciale relativa al mese di ...”*); rilevata altresì la **laconicità del contratto** regolante il **rapporto economico commerciale** (*“l'unico documento che è stato consegnato (...) è un contratto di assistenza tecnico - commerciale di appena 10 righe”*); constatato, infine, l'ingente ammontare del costo portato in deduzione **(Cassazione n. 21184/2014).**

Sempre con riferimento alla **deducibilità di costi risultanti da fatture generiche**, viene confermato che l'onere della prova **va posto a carico del contribuente.**

Infatti, come già osservato in precedenza dalla Corte di cassazione (Sentenza n. 13882/2018), *«l'Amministrazione finanziaria non si può limitare all'esame della sola fattura, ma deve tener conto anche delle informazioni complementari fornite dal soggetto passivo, come emerge, d'altronde, dall'art. 219 della direttiva 2006/112/CE, che assimila alla fattura tutti i documenti o messaggi che modificano e fanno riferimento in modo specifico e inequivocabile alla fattura iniziale. Incombe, tuttavia, su colui che chiede la detrazione dell'I.V.A. l'onere di dimostrare di soddisfare le condizioni per fruirne e, per conseguenza, di fornire elementi e prove, anche integrativi e succedanei rispetto alle fatture, che l'amministrazione ritenga necessari per valutare se si debba riconoscere o no la detrazione richiesta (cfr. Corte giustizia UE, 15 settembre 2016, causa C-516/14, Barlis 06 - Investimentos Imobiliarios e Turisticos SA v Autoridade Tributária e Aduaneira)».*

Ciò posto, nel caso di specie, il contribuente aveva **concretamente assolto il prescritto onere probatorio**, fornendo una **convincente dimostrazione dell'esistenza di contratti** che, in riferimento a fatture ritenute succinte dall'Ufficio, **evidenziavano puntualmente il contenuto dei lavori realizzati, il tempo ed il luogo dell'esecuzione della prestazione, il personale impiegato e le ore lavorate**, consentendo pertanto di **ritenere giustificati i costi ripresi a tassazione.**

Più di recente, la Corte di cassazione ha confermato che **i costi relativi a fatture per consulenze di mercato, emesse da società parte di un gruppo**, sono **ineducibili dal reddito d'impresa** se la loro descrizione è **“generica”** e se la compagine che, astrattamente, avrebbe fornito la

consulenza, **non si occupa, per statuto, di simili compiti** (Cassazione n. 35568/2022).

I supremi giudici di legittimità hanno dapprima richiamato la **consolidata giurisprudenza della Corte di cassazione**, in base alla quale la **prova dell'inerenza di una operazione incombe sul contribuente** (sentenza n. **18904/2018**), in base alla quale *“ai fini della detrazione di un costo, la prova dell'inerenza del medesimo quale atto d'impresa, ossia dell'esistenza e natura della spesa, dei relativi fatti giustificativi e della sua concreta destinazione alla produzione quali fatti costitutivi su cui va articolato il giudizio di inerenza, **incombe sul contribuente** in quanto **soggetto gravato dell'onere di dimostrare l'imponibile maturato**”*.

In particolare, nel merito, il **giudice del gravame** aveva **correttamente evidenziato** che l'ufficio aveva **fornito elementi idonei a disconoscere i costi**, valutato che, **non solo la fattura era generica**, ma la stessa società che, astrattamente, avrebbe fornito la indicata consulenza **non si occupava, per statuto, di tali compiti**.

A ciò si aggiunga che **la determinazione dell'importo era collegata ad attività anteriori**, riferite all'annualità 2008: in definitiva, questi elementi hanno **indotto a ritenere detti costi carenti non solo per inerenza** ma anche per **certezza e competenza, senza che la contribuente – come era suo onere – avesse fornito alcuna prova contraria**.