

Prestazione di servizi «intercompany», inerenza e deducibilità dei costi

di Diletta Fuxa

Nell'analizzare la disciplina del «transfer pricing» relativa alla prestazione di servizi «intercompany», occorre avere riguardo ai **criteri** che disciplinano il rispetto del **principio di libera concorrenza** («at arm's length principle») e alla tematica della **deducibilità dei costi** sostenuti per l'ottenimento di **servizi centralizzati** forniti da **uno o più membri del gruppo multinazionale**. Su tali questioni, in particolare in relazione alla problematica dell'accertamento, è intervenuta più volte la **giurisprudenza**, sia di legittimità, sia di merito, con sentenze tra loro concordanti.

La problematica della deducibilità dei costi sostenuti per l'ottenimento di servizi *intercompany* (1) è stata oggetto di numerose sentenze della giurisprudenza di legittimità (2) e di merito (3), tra loro concordanti a testimonianza della rilevanza che la fattispecie riveste in sede di accertamento.

Il presente intervento ripercorre gli aspetti generali della problematica alla luce delle disposizioni relative all'applicazione della disciplina del *transfer pricing*.

Riferimenti normativi

La disciplina dei prezzi di trasferimento in Italia è contenuta nel comma 7 dell'art. 110 del T.U.I.R. (4) che pone il riferimento al «valore normale», di cui all'art. 9, comma 3, del T.U.I.R., a fondamento della disciplina fiscale dei prezzi di trasferimento praticati tra imprese appartenenti allo stesso gruppo.

Per ciò che concerne la concreta applicazione del criterio del «valore normale» alle varie fattispecie di transazioni tra imprese correlate, le principali fonti interpretative sono costituite dalla C.M. 22 settembre 1980, n. 32/9/2267 (5) e dalle *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations* emanate dall'OCSE (6). In particolare, il capitolo VI della circolare ed i capitoli VII e VIII delle *Guidelines* si occupano specificamente della prestazione di servizi infragruppo.

Diletta Fuxa - *Transfer Pricing Consultant, Valente Associati Studio Legale Tributario GEB Partners*

Note:

(1) Si veda in termini generali M. Fiorentino, «Prestazione di servizi infragruppo e deducibilità dei costi», in *il fisco* n. 40/1996, pag. 9673.

(2) Comm. trib. reg. Lombardia, 16 gennaio 2008, n. 93, in *Banca Dati BIG, IPSOA*; Comm. trib. reg. Lazio, 6 febbraio 2008, n. 135; Comm. trib. reg. Sicilia, 17 marzo 2008, n. 11, *ivi*; Comm. trib. reg. Emilia Romagna, 9 aprile 2008, n. 19, *ivi*.

(3) Cass., 14 dicembre 1999, n. 14016, cfr. G. Vasapolli e A. Vasapolli, in *Corr. Trib.* n. 21/2000, pag. 1531; *Id.*, 1° agosto 2000, n. 10062, in *GT - Riv. giur. trib.* n. 8/2001, pag. 1028, con commento di A. Panizzolo, «Il principio di insindacabilità delle scelte imprenditoriali in diritto tributario: conferme e limiti», e P. Monarca, in *Corr. Trib.* n. 41/2000, pag. 3004, e le sentenze ad essa conformi *Id.*, 5 settembre 2000, n. 11648, in *Banca Dati BIG, IPSOA*, e *Id.*, 6 settembre 2000, n. 11770, *ivi*.

(4) «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 valutati in base al valore normale dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni e servizi ricevuti, determinato a norma del comma 2, se ne deriva un aumento del reddito; la stessa disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, ma soltanto in esecuzione degli accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri a seguito delle speciali «procedure amichevoli» previste dalle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi. La presente disposizione si applica anche per i beni ceduti e i servizi prestati da società non residenti nel territorio dello Stato per conto delle quali l'impresa esplica attività di vendita e di collocamento di materie prime o merci o di fabbricazione o lavorazione di prodotti».

(5) In *Banca Dati BIG, IPSOA*.

(6) Parigi, 1995.

SOLUZIONI OPERATIVE

Valutazione dell'inerenza dei costi per servizi infragruppo

La valutazione dell'inerenza dei costi sostenuti per servizi infragruppo deve essere guidata da un **principio di utilità**: a tale riguardo, per stabilire se vi sia stata prestazione di un effettivo «servizio», occorrerà innanzitutto **verificare se l'attività** considerata abbia **contribuito** (o possa contribuire, in ottica prospettica) a **conferire** o meno agli altri membri del gruppo beneficiari di tale attività un «vantaggio» inteso a migliorarne la posizione economica o commerciale.

po, enunciando innanzitutto una serie di principi per la verifica dell'esistenza di un effettivo servizio e di criteri per la determinazione dei corrispettivi, che tanto le Amministrazioni fiscali, come i contribuenti, dovrebbero seguire per una corretta regolamentazione dei servizi prestati nell'ambito dello stesso gruppo.

Deducibilità dei costi

In primis occorre rilevare che «la posizione di pregiudiziale diniego dell'inerenza delle

«spese di regia» deve essere evitata in quanto si traduce, sostanzialmente, in una carenza di motivazione degli avvisi di accertamento» (7).

La valutazione dell'inerenza (8) dei costi sostenuti per servizi infragruppo deve essere guidata da un principio di utilità: a tale riguardo, per stabilire se vi sia stata prestazione di un effettivo «servizio», occorrerà innanzitutto verificare se l'attività considerata abbia contribuito (o possa contribuire, in ottica prospettica) a conferire o meno agli altri membri del gruppo beneficiari di tale attività, un «vantaggio» inteso a migliorarne, direttamente od indirettamente, la posizione economica o commerciale. In questo senso, non possono essere considerati «vantaggi» quelli conseguiti in modo meramente occasionale, per attività che un soggetto del Gruppo svolge per rispondere a proprie esigenze «interne»: ad esempio, generalmente, i costi sostenuti dalla società capogruppo per l'esercizio delle proprie funzioni di controllo (9) (o di «azionista») non saranno considerati produttivi di vantaggi per le società controllate, anche nel caso in cui attraverso tale controllo queste ultime conseguano dei benefici (rilevazione di errori nelle procedure contabili, di difetti di produzione, ecc.).

Inoltre occorre rilevare che la C.M. n. 32 del 1980 ha evidenziato che «l'analisi funzionale che deve guidare l'Amministrazione nell'esame dell'inerenza del servizio deve essere valutata in stretta connessione con il vantaggio conseguito dalla sussidiaria; il criterio del «vantaggio» contribuirebbe, così, a definire la «funzione» della capogruppo re-

lativamente al servizio reso». Conseguentemente, «solo un'«analisi funzionale» del «vantaggio» può consentire di fissare la ripartizione dell'onere relativo ad un servizio reso dalla controllante alle consociate».

L'inerenza dei costi sostenuti deve essere verificata alla luce del disposto dell'art. 109, comma 5, del T.U.I.R., secondo il quale «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 (...)».

A tale riguardo occorre rilevare che i principi statuiti nell'art. 109 del T.U.I.R. sono principi di ca-

Note:

(7) Cfr. C.M. 21 ottobre 1997, n. 271/E, in *Corr. Trib.* n. 45/1997, pag. 3340.

(8) In termini generali il giudizio sulla deducibilità dei costi sostenuti per inerenza deve aver riguardo alla natura del bene o del servizio ed al suo rapporto con l'attività di impresa, da valutarsi in relazione allo scopo perseguito al momento in cui il costo è stato sostenuto con riferimento a tutte le attività tipiche dell'impresa e non, *ex post*, in relazione ai risultati ottenuti in termini di produzione del reddito. Cfr. S. Capolupo, «Onere della prova e principio di inerenza», in *il fisco* n. 41/2001, pag. 13234; M. Orlandi, «La deducibilità dei componenti negativi: il principio di inerenza fiscale», *ivi* n. 5/2004, pag. 665; M. Querqui, «L'inerenza di alcune componenti negative di reddito alla luce delle recenti pronunce della Corte di Cassazione», *ivi* n. 39/2006, pag. 6092; S. Screpanti, «Il principio di inerenza fra dimensione qualitativa, presunta dimensione quantitativa e sindacato dell'economicità nella gestione aziendale», *ivi* n. 33/2002, pag. 5257.

(9) Le *Guidelines* OCSE elencano i seguenti esempi di costi sostenuti per lo svolgimento di «attività di azionista» e come tali non riaddebitabili alle società controllate:

- costi relativi alla struttura giuridica della stessa capogruppo, come l'organizzazione di assemblee tra gli azionisti della capogruppo, l'emissione di azioni da parte di quest'ultima e le spese di gestione del collegio sindacale;
- costi relativi agli obblighi della capogruppo in materia di presentazione di rendiconti e bilanci e delle relazioni sulle attività del Gruppo, inclusa la predisposizione di rendiconti e bilanci consolidati;
- costi relativi alla raccolta dei fondi necessari alla capogruppo per l'acquisto di partecipazioni.

rattere generale dell'ordinamento tributario, la cui sussistenza si colloca «a monte» della verifica della congruità di cui all'art. 110, comma 7, del T.U.I.R. Pertanto si può sostenere che non vi è alcuna ragione di identificare un valore normale (10) se il costo è contestato nella sua esistenza o nella sua inerenza, in quanto, ricorrendo queste ipotesi, la rettifica applica le norme ordinarie dell'art. 109 del T.U.I.R. (11).

Il contribuente è tenuto a considerare che «in tema di determinazione del reddito d'impresa, per la valutazione a fini fiscali delle varie prestazioni che costituiscono le componenti attive e passive del reddito, va applicato il principio, avente valore generale, stabilito dall'art. 9 del T.U.I.R., che non ha soltanto valore contabile, e che impone quale criterio valutativo il riferimento al normale valore di mercato (art. 9, comma 3, cit.) per i corrispettivi, proventi, spese ed oneri in natura presi in considerazione dal contribuente. Ne consegue che il Fisco ben può contestare spese ingiustificate, nella parte superiore al normale valore di mercato (in applicazione di tale principio, la Suprema Corte ha annullato con rinvio una sentenza della Commissione tributaria che, in accoglimento del ricorso del contribuente, aveva riconosciuto la legittimità della detrazione, nella loro interezza, quali componenti negative del reddito, dei costi di noleggio delle imbarcazioni noleggiate alla società contribuente dalla controllante, che le aveva acquistate dalle proprie controllate e noleggiate alle stesse venditrici, e che secondo l'Ufficio erano sproporzionati rispetto al valore dei servizi resi)» (12).

Inoltre, l'utilità di un'attività prestata nei confronti di società correlate dovrebbe essere possibilmente determinata attraverso la verifica della

LA GIURISPRUDENZA

Effettività e inerenza dei costi per servizi infragruppo

La Commissione tributaria provinciale di Milano ha individuato gli elementi necessari a dimostrare l'effettività e l'inerenza dei costi per servizi infragruppo:

- **esistenza di un contratto** da cui si rilevino chiaramente i servizi prestati e le relative modalità di prestazione;
- **regolare fatturazione alla società beneficiaria e contabilizzazione da parte della stessa dei costi sostenuti per l'ottenimento del servizio;**
- **presenza di documentazione contabile della società fornitrice** dei servizi che attesti l'ammontare dei costi sostenuti;
- **presenza di una relazione di certificazione emessa da una primaria società di revisione** che attesti i costi sostenuti nella prestazione dei servizi;
- **produzione di documentazione atta a supportare l'effettività del servizio reso e il beneficio reso.**

disponibilità di un'impresa indipendente a pagare un'altra impresa indipendente, in circostanze comparabili, per l'effettuazione di tale atti-

Note:

(10) Come per tutte le transazioni infragruppo, anche per la prestazione di servizi, il criterio «principe» rimane quello del confronto con il prezzo di libera concorrenza dello stesso servizio, o di servizi sufficientemente simili, prestati:

— dalla stessa impresa del Gruppo prestatrice del servizio, a soggetti terzi (cd. metodo del confronto interno);

— tra soggetti terzi (cd. metodo del confronto esterno).

Tuttavia, sia la C.M. n. 32/1980, cit., sia le *Guidelines* OCSE, riconoscono che la verifica (e, specularmente dal punto di vista del contribuente, la determinazione) della correttezza dei corrispettivi dei servizi infragruppo sulla base del criterio sopra menzionato comporti spesso notevoli difficoltà di valutazione.

Infatti, è frequente che tali servizi non rientrino nell'attività istituzionale dell'impresa prestatrice, ma rispondano soprattutto, se non unicamente,

ad esigenze globali di razionalizzazione ed efficienza delle transazioni infragruppo, come accade solitamente per i servizi centralizzati presso la capogruppo, e che, pertanto, non siano resi contemporaneamente anche ad imprese indipendenti. Inoltre accade spesso che i servizi infragruppo presentino caratteristiche così peculiari e correlate alla specifica struttura finanziaria e produttiva dell'impresa globale, da rendere molto difficile, se non impossibile, l'individuazione di transazioni simili tra soggetti indipendenti.

In tali casi, perciò, il criterio base del «confronto con il prezzo di libera concorrenza» non risulterà applicabile e si dovrà far ricorso a criteri alternativi, quali la ripartizione indiretta dei costi (*cost sharing*), per cui i costi totali (centralizzati) sostenuti (anche da più di una società appartenente al Gruppo) per la prestazione di servizi ad una pluralità di soggetti (non indipendenti) vengono tra questi (indirettamente) ripartiti sulla base dei benefici ricevuti, stimati mediante appropriati (con riferimento alle caratteristiche commerciali ed alla natura di ciascun servizio) parametri di allocazione, con l'aggiunta o meno di un margine di utile. Naturalmente, anche in ipotesi di *cost-sharing*, gli addebiti risultanti dalle formule di allocazione utilizzate, per essere accettabili, non dovranno comunque essere sproporzionati rispetto al valore ragionevolmente attribuibile ai servizi resi ai beneficiari.

(11) A tale proposito cfr. D. Fuxa, «L'onere della prova nelle controversie sul transfer pricing», in *Rass. trib.* n. 1/2008, pag. 225.

(12) Cfr. Cass., 24 luglio 2002, n. 10802.

LA GIURISPRUDENZA

Ripartizione delle «spese di regia»

Secondo la Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna il **metodo** adottato per la determinazione della quota di ripartizione, anche forfetaria, delle «spese di regia» può essere **censurato** dall'**Amministrazione finanziaria** **soltanto** all'esito della concreta **dimostrazione dell'assenza di prestazioni ovvero di carenza del requisito dell'inerenza dei costi** asseritamente ritenuti **indeducibili**.

vità o se essa stessa l'avrebbe in alternativa svolta al proprio interno: se l'attività in questione non dovesse risultare tra quelle per cui l'impresa indipendente sarebbe disposta a pagare o che essa svolgerebbe comunque autonomamente, tale attività non dovrebbe essere considerata come servizio infragruppo reso in conformità al principio del valore normale.

La valutazione dell'inerenza può tuttavia evidenziare l'esistenza di alcune criticità connesse *in primis* alla separazione del vantaggio conseguito dalla filiale rispetto a quello della capogruppo. A tale riguardo, la C.M. n. 32 del 1980 riporta l'esempio delle spese di marketing che se «sostenute dalla controllante potranno, ad esempio, rispondere alla funzione di “azionista”, quando mirano alla necessità di intraprendere nuove attività, mutare o incrementare certi settori operativi già esistenti, ecc. Al contempo, dalle stesse indagini di mercato potrà riscontrarsi un vantaggio per la sussidiaria facilitata nella scelta del metodo di produzione o del sistema di vendite più efficiente, dell'approccio pubblicitario più idoneo, ecc. (...)».

Il concetto di vantaggio prescinde dalla natura dei servizi prestati stante il principio che alla prestazione dei servizi deve corrispondere un beneficio per la società controllata; tuttavia la medesima considerazione non può essere svolta con riferimento all'inerenza, il cui rispetto implica la deduzione dei costi connessi all'attività o beni da cui derivano ricavi per l'impresa. In tal senso, i costi sostenuti per quelli che possono essere definiti «servizi di supporto» (come ad es. implementazione dei sistemi informatici e relativa assistenza, assistenza amministrativa e contabile, procedure *Quality and Safety*, HR, ecc.) non risulterebbero deducibili in quanto privi della necessaria connessione all'attività dell'impresa da cui derivano i ricavi. Per converso risulterebbero deducibili i «servizi di business» (come ad esempio il *procurement*) che interessano le attività a valore aggiunto della *supply*

chain. Tuttavia la valutazione della natura dei servizi resi deve essere effettuata caso per caso, in quanto la stessa varia a seconda dell'attività tipica dell'impresa (è il caso dei servizi IT, che generalmente possono essere considerati come «servizi di supporto» ma possono divenire «servizi di *business*» per le società operanti nelle TLC).

Occorre inoltre riflettere sul fatto che, nella pratica, non

tutti i servizi forniti si traducono in un aumento (immediato) del fatturato, ben potendo invece manifestarsi in un risultato non monetizzabile nel breve periodo riscontrabile, ad esempio, nell'accrescimento delle capacità commerciali dell'azienda.

La Commissione tributaria provinciale di Milano, nella sentenza 29 luglio 2005, n. 158 (13), avente ad oggetto la deducibilità dei costi per servizi infragruppo resi da un centro di servizio europeo, aveva individuato gli elementi necessari a dimostrare l'effettività e l'inerenza di tali costi ai sensi dell'art. 109 del T.U.I.R.

— esistenza di un contratto (14) da cui si rilevino chiaramente i servizi prestati e le relative modalità di prestazione;

— regolare fatturazione alla società beneficiaria e contabilizzazione da parte della stessa dei costi sostenuti per l'ottenimento del servizio;

— presenza di documentazione contabile della società fornitrice dei servizi che attesti l'ammontare dei costi sostenuti;

— presenza di una relazione di certificazione emessa da una primaria società di revisione che attesti i costi sostenuti nella prestazione dei servizi;

Note:

(13) Cfr. A. Tomassini, in *Corr. Trib.* n. 38/2005, pag. 3014.

(14) Nella forma di un *service agreement* con elencazione dei servizi oggetto di prestazione, dei soggetti prestatori (nel caso in cui sia contemplata la possibilità che il *service provider* possa affidare la prestazione di tali servizi a soggetti terzi, sia indipendenti che appartenenti al gruppo), indicazione della data e firma dei soggetti con potere di firma dei contratti.

— produzione di documentazione atta a supportare l'effettività del servizio reso e il beneficio reso (15).

Con riferimento alla documentazione atta a supportare i servizi prestati ed i costi sostenuti si rileva che incombe sull'Amministrazione finanziaria l'inattendibilità delle risultanze documentali (come ad esempio bilanci e relazioni di certificazione contabile) (16) che attestano l'imputazione dei costi alle società figlie e alle stabili organizzazioni (17).

In termini generali si rileva che l'allocation dei costi mediante la selezione di appropriate *allocation keys* (*turnover, headcount ...*) è correlata alla verifica del *benefit test* per le società che fruiscono dei servizi, allocatione che dovrebbe essere esclusa quando il vantaggio per la società è indiretto o addirittura inesistente (18). La validità di tale metodologia è stata riconosciuta anche dall'Amministrazione finanziaria laddove «possono essere applicate formule che consentono la distribuzione dei costi in relazione ai benefici che ciascuna unità può trarre dall'utilizzazione dei servizi ai quali i costi stessi si riferiscono (...)» (19).

A tale riguardo occorre rilevare che «il metodo adottato per la determinazione della quota di ripartizione - anche forfetaria - delle "spese di regia" può essere censurato dall'Amministrazione finanziaria soltanto all'esito della concreta dimostrazione dell'assenza di prestazioni ovvero di carenza del requisito dell'inerenza dei costi asseritamente ritenuti indeducibili» (20).

Considerazioni conclusive

In relazione a tutto quanto precede, può concludersi avendo riguardo all'onere probatorio. Con riferimento alla determinazione del reddito di impresa che la valutazione dell'inerenza investe l'ambito della prestazione dei servizi infragruppo non cambia l'asserzione dello schema generale: in quest'ottica è quindi possibile affermare che spetta al contribuente, secondo i criteri generali, fornire tutti gli elementi atti a supportare la deducibilità dei costi sostenuti per ottenere i servizi prestati dalla

stazione di servizi infragruppo, tra le quali si colloca anche la discussione in merito alla documentazione a supporto della deducibilità dei costi. A tale riguardo si segnala la proposta della Francia al *Forum* in merito alla documentazione a supporto dei servizi resi che si basa sul presupposto che la deducibilità dei costi per servizi *intercompany* non può essere assimilata alla deduzione per altri costi di diversa natura sostenuti in quanto a tale deduzione corrisponde un ricavo da parte di un'altra società del gruppo, «*in principle the rules on supporting documents to be provided by enterprises for deductible charges fall under States' national law, and are subject to review by national courts. However, the deduction of intra-group charges cannot be treated in the same way as deductions for other charges, as deduction of external expenditure reduces the group's taxable profit, while deduction of intra-group expenditure is off-set by the entry of a corresponding profit in the accounts of another company in the group. If there is no corresponding adjustment, rejection of an intra - group invoice thus leads to double taxation of the group, which the authorities then have to eliminate by mutual agreement and under the European Arbitration Convention*»:

- contratto di servizi;
- dettaglio delle attività svolta o *time sheet* relativi alla prestazione di servizi;
- metodi di determinazione del prezzo;
- costi sostenuti dal *service provider*;
- modalità di allocatione dei costi in caso di applicazione dell'*indirect charge method*;
- esempi relativi alle *operations* connesse ai servizi resi.

Cfr. *Contributions on centralized group services*, October 2007, consultabile al sito http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/article_4857_en.htm.

(16) «Nella fattispecie la Casa Madre ha periodicamente addebitato una quota dei costi alla stabile organizzazione in Italia e la congruità di tale addebito risulta certificata da una primaria compagnia di revisione (...) e, inoltre, i bilanci della Casa Madre, anch'essi certificati, sono stati regolarmente depositati presso il Tribunale di Roma». Cfr. *Comm. trib. reg. Lazio* n. 135 del 2008.

(17) Cfr. *Cass. n. 10062 del 2000, cit.*, e le sentenze ad essa conformi n. 11648 del 2000, *cit.*, e n. 11770 del 2000, *cit.* Per un commento si rimanda a M. Mazzetti di Pietralata, «Spese di regia e stabile organizzazione di impresa non residente: inerenza e deducibilità nell'evoluzione dell'interpretazione del Ministero e della giurisprudenza», in *il fisco* n. 46/2002, pag. 7339.

(18) Una perplessità suscita la rilevazione relativa al caso oggetto di valutazione effettuata dall'Ufficio accertatore e rilevata da *Comm. trib. reg. Lombardia* n. 93 del 2008, *cit.*, secondo la quale «il riparto del costo è stato fatto in base al pro quota dei ricavi senza considerare la effettiva utilità per la società». A tale riguardo nessuna considerazione può essere svolta con riferimento all'*allocation key* selezionata dato che la C.M. n. 32 del 1980, *cit.*, prevede che «l'esame della determinazione del valore normale potrà essere basato sui costi sostenuti per l'effettuazione del servizio. Al riguardo, un sistema adeguato potrebbe essere costituito dal calcolo del costo sopportato in tutto il periodo di durata del contratto calcolando il compenso in termini percentuali sulla base del fatturato che, presumibilmente, sarà realizzato dall'affiliata: un sistema, cioè, alquanto ragionevole in quanto consente alla società prestatrice di recuperare i costi sostenuti nel lungo periodo».

(19) Cfr. C.M. n. 271/E del 1997, *cit.*

(20) Cfr. *Comm. trib. reg. Emilia Romagna* n. 19 del 2008, *cit.*

Note:

(15) Si rileva infine che anche l'*EU Joint Transfer Pricing Forum* ha inserito nella propria agenda le maggiori *issues* relative alla pre-

controllante estera, tra i quali l'effettiva utilità dei costi stessi per la controllata (21).

Pertanto, «se è vero che, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, spetta all'Amministrazione finanziaria - nel quadro dei generali principi che governano l'onere della prova - dimostrare l'esistenza dei fatti costitutivi della (maggiore) pretesa tributaria azionata, fornendo quindi la prova di elementi e circostanze a suo avviso rivelatori dell'esistenza di un maggiore imponibile, è altrettanto vero però che il contribuente, il quale intenda contestare la capacità dimostrativa di quei fatti, oppure sostenere l'esistenza di circostanze modificative o estintive dei medesimi, deve a sua volta

dimostrare gli elementi sui quali le sue eccezioni si fondano. Così - a proposito del reddito d'impresa - spetta all'Ufficio finanziario provare le componenti attive del maggior imponibile determinato, ma spetta al contribuente - il quale intenda contestare tale determinazione sostenendo, ad esempio, l'esistenza di costi maggiori di quelli considerati - documentare che essi esistono e sono inerenti all'esercizio cui l'accertamento si riferisce» (22).

Note:

(21) Cfr. D. Fuxa, *op. loc. ult. cit.*

(22) Cfr. Cass. n. 10062 del 2000, *cit.*

LIBRI

Collana **Manuali Blu**

Imposta sul Reddito delle Società

AUTORE: A. Dodero, G. Ferranti, B. Izzo, L. Miele

Il Manuale più completo e approfondito per analizzare le importanti novità normative introdotte dalla legge finanziaria 2008 che ha operato una vera riforma dell'IRES. Molti sono i temi che hanno richiesto uno studio meditato da parte dei più qualificati esperti della materia: i **rapporti tra bilancio e reddito d'impresa**, con l'impossibilità di dedurre i componenti negativi non imputati al conto economico; l'eliminazione degli **ammortamenti** anticipati ed accelerati e la nuova disciplina dei **canoni di leasing**; le **partecipazioni societarie**; gli **interessi passivi**, con l'abolizione della *thin capitalization* e del pro-rata, sia patrimoniale che generale; il **consolidato** nazionale e mondiale; le **operazioni straordinarie**, con particolare riguardo ai conferimenti di azienda e all'imposizione sostitutiva; la determinazione del reddito d'impresa dei **soggetti IAS**, alla luce dei criteri di qualificazione, classificazione e imputazione temporale previsti dai principi contabili internazionali.

Il manuale commenta in modo sistematico

questi istituti tenendo conto anche della disciplina precedente le più recenti modifiche, nonché di tutte le interpretazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate, delle risposte a interrogazioni parlamentari e degli orientamenti della dottrina e giurisprudenza, al fine di fornire un quadro completo di come si deve applicare l'imposta sul reddito delle società.

IPSOA 2008
Pagine: 1.383
Edizione: I
Codice: 94412
Prezzo: € 115,00

Per informazioni o per l'acquisto

- **Servizio Informazioni Commerciali:**
www.ipsoa.it/servizioclienti
E-mail: info.commerciali@wki.it
Tel. 02/82476794 - Fax 02.82476799
- **Agenzia Ipsoa di zona**
(www.ipsoa.it/agenzie)
- **Acquisti on line:** www.shopwki.it

