

ACCERTAMENTO***Alcune poste di bilancio hanno un elevato rischio fiscale***di **Andrea Bongi**

Seminario di specializzazione

Poste di bilancio a elevato rischio fiscale

Questioni controverse e soluzioni giurisprudenziali

Scopri di più

Ci sono alcune **voci del bilancio d'esercizio** che hanno, intrinsecamente, un **elevato grado di rischio fiscale**. Si tratta di poste contabili che sono attenzionate in modo particolare nel corso di una **verifica fiscale** perché, spesso, al loro interno, si nascondono **vere e proprie incompatibilità con la disciplina tributaria vigente**.

In linea generale, le voci del bilancio d'esercizio per poter superare indenni una verifica fiscale, devono possedere i **requisiti previsti dal TUIR** ovvero la **certezza, l'inerenza e la competenza** che riguarda sia i costi che i ricavi.

Anche se caratterizzate dal possesso di tali requisiti, alcune poste di bilancio potrebbero incontrare quello che, sia in dottrina che in giurisprudenza, è stato definito come: **«il potere dell'Amministrazione Finanziaria di riqualificare le poste di bilancio e di sindacare alcune scelte di impresa»**.

Da non dimenticare, sempre in relazione alle questioni preliminari di carattere generale, l'importanza che deve essere attribuita al c.d. **principio di derivazione rafforzata** in base al quale, in assenza di deroghe da parte della legislazione fiscale, **l'adozione di pratiche in linea con i principi contabili rende inattaccabili le appostazioni di bilancio**.

Si tratta, ovviamente, di **situazioni limite particolarmente complesse** che la giurisprudenza, anche di legittimità, ha spesso risolto a **favore del Fisco**.

In linea generale, anche la normativa relativa alle c.d. **società di comodo** di cui alla Legge n. 724/1994 è ancora in grado, seppur con toni più ridotti grazie alle recenti novità normative, di sconvolgere, almeno dal punto di vista del carico fiscale, **alcune poste di bilancio**.

Queste prime criticità di carattere generale saranno oggetto di **specifica trattazione nel corso specialistico dal titolo**: "Poste di bilancio a elevato rischio fiscale".

Oltre a tali questioni di carattere generale esistono, però, anche **criticità di carattere fiscale**

relative a specifiche poste del bilancio.

Fra queste, un ruolo di primo piano è rivestito dai **costi sostenuti dall'impresa in relazione a contratti di sponsorizzazione**. Questa tipologia di costi è quasi sempre sottoposta a un **esame approfondito da parte dei verificatori fiscali**. Esame che, in molti casi, si risolve con una **contestazione circa l'esatta natura del costo e la detraibilità dell'IVA sostenuta e deducibilità del relativo costo**.

Questione delicata, e da esaminare con particolare attenzione, riguarda anche **le plusvalenze in regime di PEX iscritte nel bilancio d'esercizio**. La disciplina tributaria contenuta nell'[art. 87, TUIR](#), è tutt'altro che semplice e prevede il **verificarsi di tutta una serie di requisiti**, anche di carattere temporale, per poter qualificare come **acquisito il regime di esenzione** specifico alle plusvalenze conseguite.

Anche i **compensi attribuiti agli amministratori** sono spesso oggetto di contestazione da parte del Fisco. Spesso è la **carenza dei requisiti formali** – mancanza o tardività della delibera di attribuzione del compenso – che fa sorgere **contestazioni in ordine alla deducibilità del costo** per la società. Altre volte è **l'entità stessa del compenso** attribuito agli amministratori che fa sorgere **questioni fiscali di non poco conto**.

Di tali questioni si è occupata, a più riprese, la giurisprudenza tributaria **sia di merito che di legittimità**.

Correlato al tema dei compensi agli amministratori, vi sono le problematiche di **deducibilità fiscale dei premi assicurativi pagati** dalla società per **proteggere il proprio management** e gli **accantonamenti annuali stanziati in bilancio a titolo di trattamento di fine mandato** (il famigerato TFM).

Anche su tali questioni assistiamo a **continue prese di posizione della giurisprudenza tributaria**, con la formazione di recenti **orientamenti che vanno consolidandosi** e che meritano di essere approfonditi e studiati.

Altra voce di bilancio a elevata sensibilità fiscale è costituita, senza alcun dubbio, dalle **rimanenze di magazzino**. Quando il peso specifico di tale voce è rilevante, l'attenzione dei verificatori fiscali può concentrarsi sulla **gestione dell'intero ciclo delle rimanenze** fino alla loro ricostruzione finalizzata **all'emissione di un giudizio di attendibilità del dato contabile** con le consistenze reali.

Gravi scostamenti nelle rimanenze di magazzino o l'assenza delle c.d. **distinte inventariali**, che l'impresa deve sempre avere a disposizione e **consegnare agli organi verificatori in caso di esplicita** richiesta, possono far dichiarare **l'inattendibilità delle scritture contabili**, ai sensi del D.P.R. n.570/1996, che legittima il **ricorso alle metodologie di accertamento induttivo**.

Anche i **finanziamenti eseguiti dai soci** sono voci di bilancio ad elevata sensibilità fiscale.

Queste operazioni, molto frequenti nelle piccole realtà societarie e nei gruppi di imprese, possono **creare problemi fiscali sia sul fronte delle imposte indirette** – tipicamente il tributo di registro – e **delle dirette**.

La natura gratuita od onerosa del finanziamento, le formalità seguite nella fase di delibera e accettazione diventa **cruciali per evitare contestazioni nel corso di una verifica fiscale**.

Situazione analoga anche in relazione alle **operazioni di svalutazione e perdita su crediti**. In tale ambito sono, infatti, molteplici le **prese di posizione dell'amministrazione finanziaria** e della giurisprudenza tributaria, in relazione alla presenza dei **requisiti di certezza e precisione** che la normativa tributaria richiede ai fini della deducibilità di una **perdita su crediti**.

Anche in relazione ad alcune **componenti delle immobilizzazioni immateriali** appostate nell'attivo dello stato patrimoniale possono sorgere questioni di valutazione e conseguente deducibilità fiscale. Si pensi, tanto per fare qualche esempio, alle **problematiche relative all'avviamento commerciale**, alle manutenzioni straordinarie capitalizzate o alle **spese di sviluppo**.

Capitolo a parte per le **fatture soggettivamente inesistenti**. Qui le questioni che si presentano sono ovviamente molteplici e **investono la detraibilità dell'IVA pagata dall'utilizzatore delle fatture stesse**. In questo ambito molto rilevanti sono le **prese di posizione della giurisprudenza comunitaria** e il conseguente recepimento da parte delle corti di merito nazionali e della stessa Corte di cassazione.