

L'abuso del diritto non può rafforzare l'antieconomicità

In un caso analizzato dalla Cassazione, l'inattendibilità della posta contabile era comprovata dall'obiettiva antieconomicità del comportamento



/ Leda Rita CORRADO

/ Giovedì 14 febbraio 2013

SHARE     

INVIA  STAMPA 

Il **congelamento del credito** vantato dalla controllante nei confronti della controllata e il patto di postergazione con l'istituto bancario, creditore della seconda, generano gli effetti economici di un vero e proprio **finanziamento a lungo termine** a favore della controllata, con presunzione di onerosità al tasso legale e tassazione degli interessi in capo alla controllante: questo è quanto ha affermato la Cassazione nella sentenza n. [2908](#) del 2013.



La soluzione prospettata dalla Corte dimentica una delle simmetrie che caratterizzano la **tassazione analitico-contabile**: in caso di finanziamento con capitale di debito, gli interessi sono deducibili per il soggetto erogante e imponibili in capo al percettore. Si realizza così un semplice spostamento di materia imponibile tra due soggetti, senza che, nel complesso, si produca alcun occultamento di ricchezza a danno dell'Erario (*cf.* risoluzione n. [113/2012](#), in materia di compensi agli amministratori).

La sentenza in commento stimola alcune riflessioni anche sotto il **profilo procedimentale**.

A quanto è dato comprendere, nell'atto impositivo era cristallizzato un **accertamento** *ex art.* 39, comma 1, lett. d), del DPR n. 600/1973, vale a dire una rettifica condotta sulla base di un **metodo contabile** (giacché la contabilità esiste e non è sconfessata nel suo complesso), **analitico** (poiché consta di rettifiche di singoli componenti del reddito imponibile) e **induttivo** (in quanto la dichiarazione è rettificata mediante ricostruzione presuntiva di specifiche poste, delle quali risulti provata *aliunde* la mancanza o l'inesattezza).

È diffusa la convinzione che questo meccanismo presuntivo debba soddisfare uno **standard di plausibilità** particolarmente rigoroso: in realtà, due sono i piani dell'attività di rettifica, vale a dire la dimostrazione dell'**esistenza di attività non dichiarate** (o dell'inesistenza di passività dichiarate) e la **quantificazione delle poste**. La *littera legis* richiede il soddisfacimento dei requisiti di gravità, precisione e concordanza soltanto con riferimento alla prima operazione. Comprovata l'inattendibilità delle poste contabili, l'Amministrazione finanziaria deve individuare l'ammontare del **singolo valore** con il massimo grado di ragionevole verosimiglianza ottenibile in relazione al **contesto concreto** e a condizione che essa sia superiore a quella della posta dichiarata dal contribuente. Si tratta di due dimostrazioni ben distinte, sebbene talora possano coincidere, allorché la medesima argomentazione probatoria sia sufficientemente attendibile per accertare entrambi i profili.

Nella sentenza in commento, la Corte di Cassazione conferma questa impostazione: nel caso *sub iudice*, l'inattendibilità della posta contabile era comprovata dall'obiettiva **antieconomicità** del comportamento della società contribuente (*cf.*, oltre alle sentenze citate in motivazione, nonché le successive sentenze nn. [10802](#) del 2002, [14428](#) del 2005, [9958](#) del 2008, [5926](#) del 2009, [4737](#) del 2010, [19786](#) del 2011): secondo il Collegio, il giudice di merito, operando una **valutazione complessiva** di tutti gli elementi indiziari pacificamente acquisiti in giudizio (*cf.* sentenza n. [9108](#) del 2012), "avrebbe potuto e dovuto agevolmente cogliere l'evidente nesso logico e circostanziale tra tali elementi, rivelatori del reale intento economico della complessa operazione".

Al fine di corroborare la propria soluzione, la Cassazione menziona anche l'**abuso del diritto**. Si tratta di una commistione inappropriata – per non dire nefasta per il contribuente – che la Suprema Corte ha già reiteratamente attuato nel recente passato: ad esempio, il principio generale antielusivo è stato utilizzato per negare la sussistenza dell'asservimento

pertinenziale ai fini ICI (sentenza n. [25127](#) del 2009, richiamata anche in materia di IMU nella circolare MEF n. [3/DE](#) del 2012) oppure per disconoscere l'applicazione dell'aliquota IVA del 4% prevista per l'acquisto della "prima casa" (sentenza n. [10807](#) del 2012). A ciò si aggiunge che, in questa occasione, lo **strumento di matrice pretoria** è utilizzato con riferimento ad una fattispecie ben anteriore alla sua consacrazione da parte delle Sezioni Unite (sentenze nn. [30055](#), [30056](#) e [30057](#) del 2008), quando cioè la sua esistenza non era neppure prevedibile da parte degli operatori economici.

E NOVITÀ EDITORIALI EUTEKNE

IL CASO DEL GIORNO



a cura di Alessandro BORGOGLIO

Senza IVA la teleassistenza in Paesi extra-UE

Accade sempre più frequentemente, soprattutto nel settore dell'Information Technology (IT), che gli apparati ed i sistemi installati presso i clienti, da parte di società italiana del settore, siano poi gestiti "in remoto" anche ai fini della manutenzione e dell'aggiornamento, principalmente con i ...

INFOEDITORIALE



ULTIMENOTIZIE

INFOPROFESSIONI

Tassazione delle società tra professionisti da chiarire

/ Fabrizio POGGIANI

Il regolamento di attuazione delle società tra professionisti ha superato il vaglio dei dicasteri ...

INFOFISCO

Di fronte a un avviso di accertamento, va contestata la falsità di tutti i fatti

/ Alberto MARCHESELLI

Molto spesso dall'osservatorio delle sentenze di merito si traggono spunti di estremo interesse ...

INFOCONTABILITÀ

Avviamento e marchi: ammortamento massimo in 10 anni

/ Silvia LATORRACA

L'OIC ha pubblicato, in consultazione, la bozza del