

Tributario

IVA

I.V.A.: l'antieconomicità manifesta e macroscopica esclude il diritto alla detrazione

martedì 02 luglio 2019

di **Corrado Leda Rita** Avvocato in Genova, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Nell'ordinanza n. 16010 del 2018 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione è intervenuta sul contenuto del principio di inerenza e sul suo rapporto con il giudizio di congruità e antieconomicità, ribadendo che il giudizio sull'inerenza è di carattere qualitativo, mentre il profilo quantitativo della sproporzionalità tra il quantum corrisposto e il vantaggio conseguito assumer rilievo indiziario soltanto qualora sia manifesta e macroscopica.

Cassazione civile, Sez. trib., ordinanza 14 giugno 2019, n. 16010

Orientamenti giurisprudenziali

Conformi Cass. Civ., sez. trib., 11 gennaio 2018, n. 450, in CED Cass. Civ., Rv. 646804; Cass. Civ., sez. trib., 17 luglio 2018, n. 18904, ibidem, Rv. 649772; Cass. Civ., sez. trib., 28 dicembre 2018, n. 33574, in CED Cass. Civ., Rv. 652000; Cass. Civ., sez. trib., 3 febbraio 2017, n. 2875; Cass. Civ., sez. trib., 30 gennaio 2018, n. 2240, in CED Cass. Civ., Rv. 646901; cfr. Corte di Giustizia, 20 gennaio 2005, causa C-412/03, Hotel Scandic Gasaback; Corte di Giustizia, 26 aprile 2012, cause C-621/10 e C-129/11, Baikan; Corte di Giustizia, 9 giugno 2011, causa C 285/10, Campsa Estaciones de Servicio; Corte di Giustizia, 2 giugno 2016, causa C-263/15, Lajver;

Difformi Non si rinvengono precedenti

L'Amministrazione finanziaria emette un avviso di accertamento con il quale nega a una società di capitali la sussistenza del **diritto di detrazione** dell'IVA relativa a sconti e premi riconosciuti ad altra società sua cliente per l'attività di verifica sul gradimento dei prodotti sul mercato di riferimento.

Confermando la pronuncia di prime cure, la Commissione Tributaria Regionale rigetta il ricorso proposto dalla società contribuente, ritenendo le prove fornite insufficienti a dare dimostrazione delle **ragioni economiche** delle operazioni contestate.

Con l'ordinanza n. 16010 del 2019 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione **cassa con rinvio** la sentenza impugnata.

Secondo la giurisprudenza di legittimità (**Cass. Civ., sez. trib., 11 gennaio 2018, n. 450**, in CED Cass. Civ., Rv. 646804; cfr. anche **Cass. Civ., sez. trib., 17 luglio 2018, n. 18904**, ibidem, Rv. 649772), in tema di imposte sui redditi delle società il principio dell'inerenza dei costi deducibili si ricava dalla nozione di reddito d'impresa – e non dall'art. 109, comma 5, Tuir, riguardante il diverso principio della correlazione tra costi deducibili e ricavi tassabili – ed esprime la necessità di riferire i costi sostenuti all'esercizio dell'attività imprenditoriale, esclusa ogni valutazione in termini di utilità (anche solo potenziale o indiretta) o congruità, perché il giudizio sull'inerenza è di carattere **qualitativo** e non quantitativo.

Ciononostante, il giudizio quantitativo o di congruità non è del tutto irrilevante. Tale giudizio "accede al diverso piano logico e strutturale dell'**onere della prova dell'inerenza del costo**", giacché "l'oggetto del giudizio di congruità, [...] a differenza di quello sull'inerenza, indica il rapporto tra lo specifico atto d'acquisto (i.e. l'atto d'impresa) di un diritto o di una utilità con la decurtazione: è un giudizio sulla **proporzionalità** tra il quantum corrisposto ed il

vantaggio conseguito” (**Cass. Civ., sez. trib., 28 dicembre 2018, n. 33574**, in CED Cass. Civ., Rv. 652000).

Il Collegio ribadisce che “la valutazione di **antieconomicità** – ossia della evidente incongruità dell’operazione – legittima [...] il potere dell’Amministrazione finanziaria di accertamento, tenuto conto che le condotte che sono connotate da eccessività di componenti negativi e da compressione di componenti positivi di reddito sono indici rivelatori di un occultamento di capacità contributiva, sicché la accertata sproporzione del costo assume valore sintomatico del fatto che il rapporto in cui il costo si inserisce è estraneo all’attività d’impresa, ossia che l’atto non è correlato alla produzione, ma assolve a diverse finalità e, pertanto, il requisito dell’inerenza è inesistente”.

Nella valutazione dell’inerenza ai fini dell’IVA il giudizio di **congruità** ha una diversa incidenza, di per sé non idonea a escludere il diritto a detrazione: secondo la giurisprudenza di legittimità (per tutte **Cass. Civ., sez. trib., 3 febbraio 2017, n. 2875**; **Cass. Civ., sez. trib., 30 gennaio 2018, n. 2240**, in CED Cass. Civ., Rv. 646901; cfr. **Corte di Giustizia, 20 gennaio 2005, causa C-412/03**, Hotel Scandic Gasaback; **Corte di Giustizia, 26 aprile 2012, cause C-621/10 e C-129/11**, Baikan; **Corte di Giustizia, 9 giugno 2011, causa C 285/10**, Campsa Estaciones de Servicio; **Corte di Giustizia, 2 giugno 2016, causa C-263/15**, Lajver), “non è consentito all’Amministrazione rideterminare il valore delle prestazioni e dei servizi acquistati dall’imprenditore escludendo il diritto alla detrazione, salvo che dimostri l’antieconomicità **manifesta e macroscopica** dell’operazione, tale da assumere rilievo indiziario di non verità della fattura o di non inerenza della destinazione del bene o servizio all’utilizzo per operazioni assoggettate ad IVA”.

Ne consegue che il giudizio di congruità non investe il giudizio di inerenza, ma la contestazione dell’Ufficio e, in particolare, i contenuti della prova posta a suo carico, che non può essere soddisfatta adducendo la mera antieconomicità dell’operazione, di per sé priva di rilievo (**Cass. Civ., sez. trib., 17 luglio 2018, n. 18904**, in CED Cass. Civ., Rv. 649772).

Nel caso di specie, la sentenza impugnata non ha tenuto conto della necessità che il carattere antieconomico delle operazioni contestate deve assumere “una connotazione di macroscopicità tale da costituire ulteriore indice rivelatore della mancanza di inerenza”.

Copyright © - Riproduzione riservata