



**Condotte antieconomiche delle imprese
Evoluzione giurisprudenziale**

O.D.C.E.C. Cremona - 24 aprile 2015

a cura di Marco Valenti

MANCANZA DI UNA DEFINIZIONE LEGISLATIVA DELLA NOZIONE DI " ANTI-ECONOMICITA' "

- Manca una definizione giuridica di "condotta antieconomica"
- E' frutto di prassi amministrativa (**Direttiva n. 55440/2008 Agenzia Entrate**) e di elaborazione giurisprudenziale (spaziando a 360° nell'ambito del diritto tributario)
- Comporta, secondo l'Agenzia e taluni giudici, il **RIBALTAMENTO DELL'ONERE DELLA PROVA** (nozione di «valore normale» del costo/ricavo e della «economicità» dell'attività di impresa)

Prassi procedurale prevista dalla Direttiva Agenzia Entrate n. 55440/2008

- 1) evidenziazione del costo/ricavo «anomalo» e/o «abnorme»
- 2) indicazione dei motivi di «anti-economicità» / «non compatibilità» con l'andamento della «normale» gestione
- 3) individuazione corretta della entità del costo/ricavo (in base a dati di fatto / medie di settore/ ecc.)
- 4) **attivazione di specifico contraddittorio** con il contribuente
- 5) valutazione della giurisprudenza e dottrina sul tema
- 6) **ev. rettifica ex art. 39, co. 1 lett. d)/600**, evidenziando come non venga discussa la complessiva attendibilità delle scritture contabili, ma solo l'infedele rappresentazione di una o più operazioni (**«(assoluta) contrarietà ai canoni dell'economia»**)

Casistica giurisprudenziale storica (1)

CASSAZIONE 1821/2001: *trasporti plurimi di piccoli quantitativi di scarpe*

CASSAZIONE 10802/2002: *deduzione costi infra-gruppo (non in CNM) : acquisto di natanti della controllante, per darli in noleggio alle controllate (interposizione controllante non giustificata)*

CASSAZIONE 7680/2002: *locazione di appartamento di società a canone «vile» a proprio dirigente (rideterminato sulla base dell'Ente Provinciale del Turismo)*

CASSAZIONE 21165/2005: interessi attivi su crediti v/ clienti

CASSAZIONE 20076 del 24.9.2014: *costi eccessivi rispetto a redditività aziendale pari a zero (acquisti, 3 dipendenti, investimenti in attrezzature e immobile in affitto, bilanci per 7 anni in perdita) > Legittimità accertamento induttivo > Onere della prova al contribuente (insufficiente valorizzazione da parte della CTR Lombardia delle presunzioni fornite dall'Ufficio)*

Casistica giurisprudenziale storica (2)

CASSAZIONE 8849/2014: legittimità del c.d. «transfer pricing interno» (vale anche tra imprese italiane, una delle quali, controllante, è una cooperativa – soggetta ad agevolazioni fiscali (cui verrebbero «trasferiti» utili dalle controllate)

CASSAZIONE 17955/2013: legittimità del c.d. «transfer pricing domestico» (applicazione del «valore normale» ex art. 9 TUIR)

(a favore contribuente) CASSAZIONE 23551/2012: inapplicabilità del valore normale per le transazioni infragruppo «interne» (superata ?)

CASSAZIONE 14068/2014: condotta antieconomica nella gestione delle rimanenze di magazzino legittima l'accertamento induttivo

Casistica giurisprudenziale storica (3)

CASSAZIONE 22130 del 21.9.2013: recupero dell'Iva a fronte di contestazioni di operazioni ritenute anti-economiche ai soli fini delle II.DD. (**illegittimità**)

- **Regola dell'antieconomicità:** propria dell'imposizione diretta
- Estensione all'IVA solo previa osservazione dei principi enunciati in materia dalla Corte di Giustizia Europea («inerenza» e non «generica anti-economicità»)

CASSAZIONE 22132 del 27.9.2013: esclude che l'indeducibilità ai fini II.DD. operi in modo automatico anche ai fini Iva

>la **censura** non avrebbe ragione di esistere ai fini dell'IVA (Corte di Giustizia 20 gennaio 2005 causa C-412/03, Cassazione n. 22130 del 2013, Cassazione n. 10041 del 2014, Commissione tributaria provinciale di Milano n. 5359 del 4.6.2014)

GIURISPRUDENZA DI MERITO: più soft verso il contribuente, ma ...

Casistica giurisprudenziale storica (4)

CASSAZIONE 22130 del 21.9.2013

uno dei passi più significativi della sentenza n. 22130/2013:
*“ritiene il collegio che **in condizioni normali** non sia consentito all'amministrazione di **rideterminare il valore delle prestazioni e dei servizi acquistati dall'imprenditore**, escludendo il diritto a **detrazione** per le ipotesi in cui il valore dei beni e servizi sia ritenuto antieconomico e dunque diverso da quello da considerare normale o comunque sia tale da **produrre un risultato antieconomico**.*

*Tale verifica l'amministrazione potrà solamente fare allorché la riscontrata antieconomicità rilevi quale indizio di **non verità** della fattura, nel senso di non verità dell'operazione, oppure di non verità del prezzo o, ancora, di **non esistenza dell'inerenza** e cioè della destinazione del bene o del servizio acquistati ad essere utilizzati per operazioni assoggettate ad IVA”.*

Casistica giurisprudenziale storica (5)

Antieconomicità dell'operazione - Disconoscimento della detraibilità dell'IVA - Condizioni (Cassazione 10.12.2014 n. 25999) - CONFORME

- La sentenza conferma che l'Amministrazione finanziaria **non può disconoscere la detraibilità dell'IVA**, di cui all'art. 19 del DPR 633/72, relativa ad un costo risultante da una fattura regolarmente registrata, limitandosi a rilevare una possibile antieconomicità, **ma deve fornire degli elementi gravi, precisi e concordanti che dimostrino la non veridicità o la non inerenza dell'operazione, ex art. 54 co. 2 del DPR 633/72**. Infatti, la manifesta illogicità o anomalia della condotta è un elemento indiziario, ma grava in ogni caso sull'Amministrazione finanziaria la prova, anche presuntiva, che le operazioni poste in essere sono assolutamente contrarie ai canoni di economicità. Di conseguenza, il diritto alla detrazione dell'imposta può essere escluso **soltanto se l'ufficio accertatore dimostra che l'antieconomicità sia sintomo di non veridicità della fattura ovvero di non inerenza della destinazione del servizio o del bene**. Quindi, concludono i giudici di legittimità, consentire un'immotivata contestazione da parte dell'Amministrazione finanziaria significherebbe privare di rilevanza il documento "fattura" anche dinanzi a un regolare comportamento del contribuente in ordine ai propri obblighi contabili.

Casistica giurisprudenziale storica (6)

Antieconomicità dei costi - Onere della prova (Cass. 18.2.2015 n. 3198)

Con la sentenza 18.2.2015 n. 3198, la Cassazione ha affermato che **i costi considerati antieconomici sono deducibili se inerenti all'attività esercitata.**

Secondo i giudici di legittimità, infatti, quando l'ufficio accertatore disconosce l'indeducibilità di un costo, perché lo considera antieconomico, **esprime un giudizio fondato su indici presuntivi**; di conseguenza, l'Amministrazione finanziaria non può limitarsi ad asserirne l'antieconomicità, ma **deve sufficientemente motivare** le proprie conclusioni sulla base di **presunzioni gravi, precise e concordanti.**

Caso: disconoscimento, quali costi indeducibili, dei fitti corrisposti da s.a.s. per la locazione dell'immobile adibito ad ambulatorio e per la prestazione di servizi di segreteria

Casistica giurisprudenziale storica (7)

Merci eterogenee - Utilizzo della media aritmetica - Vendita sia al dettaglio che all'ingrosso (Cass. 4.3.2015 n. 4312)

La determinazione di maggiori ricavi sulla base delle c.d. "**percentuali di ricarico**" deve avvenire mediante il raffronto tra i prezzi di acquisto e di rivendita operato **non su alcuni articoli ma sull'inventario generale delle merci commercializzate**.

Il ricorso alla **media semplice, in luogo della media ponderata**, non può essere accettato quando sussiste una differenza di valore tra le merci oggetto dell'attività del contribuente.

Da ciò consegue che *la quantificazione induttiva dei ricavi "deve avvenire adottando un criterio che sia coerente con la natura e le caratteristiche dei beni presi in esame, **applicato ad un campione di beni scelti in modo appropriato e fondato su una media ponderata, scelta in base alla composizione del campione dei beni**".*