

ACCERTAMENTO

Non è abuso del diritto realizzare iniziative economiche in aree incentivate

di Luca Dal Prato

La Corte di Cassazione, con sentenza n. **5378** del **18 marzo 2015**, ha stabilito che **non si ravvisa abuso del diritto** nel caso in cui un gruppo aziendale decida di **realizzare iniziative produttive** in **aree incentivate**, in quanto i benefici fiscali costituiscono la **contropartita** incentivante dell'**investimento**. Secondo la Corte è infatti lo stesso **legislatore** ad incentivare gli investimenti in determinate aree, tramite la concessione di **misure agevolative** in materia **fiscale**, che costituiscono una **leva**, anch'essa lecita, dell'iniziativa economica. Per questo motivo è **ammesso** il conseguimento del relativo **risparmio fiscale** mediante la costituzione di un insediamento produttivo nelle zone agevolate e la commercializzazione del prodotto ivi realizzato.

La vicenda trae spunto dalla sentenza della **CTR** che condivideva il disconoscimento di costi effettuato dall'amministrazione finanziaria sulla base di presunzioni gravi precise e concordanti, con riguardo anche all'**identità** della struttura della **compagine** societaria della **società** sottoposta ad **accertamento** e della **società** fornitrice, **localizzata** in un'area in cui godeva di particolari **benefici fiscali**. Secondo la CTR, per escludere il carattere abusivo delle operazioni, la società accertata avrebbe dovuto **dimostrare** l'esistenza di un **vantaggio** economico **diretto**, afferente alla stessa struttura dei rapporti tra le parti.

La **Corte** si è invece espressa sostenendo come l'identità di compagine sociale, i rapporti di partecipazione e controllo societario ed in generale il fenomeno del c.d. "**gruppo di imprese**" sono **riconducibili al frazionamento** del **rischio** e all'esigenza di creare economie di scala, costituendo **strumenti leciti** e diffusi nella realtà economica, che **non implicano un aggravio** degli ordinari principi in materia di ripartizione dell'**onere** della **prova**. Secondo i supremi giudici, il contribuente avrebbe potuto conseguire un **ingiustificato risparmio** di imposta, e conseguente abuso del diritto, **unicamente** in caso di corresponsione di un **prezzo** di acquisto **ingiustificatamente superiore** a quello di mercato, **elemento non provato** nel caso di specie.

Secondo gli Ermellini, la definizione di **abuso del diritto** è riscontrabile laddove il contribuente ponga in essere un'operazione che ha il fine di ottenere **indebiti vantaggi** fiscali attraverso l'**utilizzo distorto** (seppur non contrastante con alcuna specifica disposizione) di **strumenti giuridici** idonei e in difetto di ragioni economiche apprezzabili che giustifichino l'operazione (alcuni riferimenti in materia sono la Sentenza C-255/02, causa **Halifax** e a. c. / Commissione of **Customs Excise**; Cass. n. **6800/2009** e Cass. Ss. Uu. **30055, 30056** e **30057** del 2008, nonché **21692** e **21693** del 2010). In conclusione, in **assenza** di un utilizzo distorto dello

strumento scaturente dall'esecuzione di operazioni **antieconomiche** tra **controllante** e **controllata**, non appare ravvisatale la fattispecie dell'**abuso** del diritto.

La Sentenza in rassegna appare sostanzialmente **in linea** con il **nuovo schema** di decreto legislativo sulla **certezza del diritto**, in cui viene stabilito che l'**Agenzia delle Entrate ha l'onere** di dimostrare la sussistenza della condotta abusiva, premurandosi di richiedere specifici **chiarimenti prima** di emettere l'atto impositivo, pena l'invalidità dello stesso; inoltre, viene espressamente previsto che l'abuso del diritto non può essere rilevato d'ufficio dal giudice nel contenzioso tributario. Il **contribuente**, una volta ricevuto l'atto impositivo, sulla scorta del nuovo decreto dovrà quindi **dimostrare** l'esistenza di eventuali **ragioni extrafiscali** non marginali che hanno determinato la scelta di compiere determinate operazioni, tenendo però in considerazione che l'**onere della prova** spetta in relazione a **fatti** (articolo 2697 codice civile) **mentre l'abuso del diritto**, generalmente, corrisponde a **valutazioni**, dovendo stabilire se le operazioni compiute hanno generato un vantaggio fiscale illegittimo.

Più che un onere di **prova**, vi sarebbe in conclusione un **onere di allegazione** dei **fatti** posti a fondamento delle diverse tesi (quelle dell'ufficio dell'Amministrazione finanziaria e quelle del contribuente).