

ACCERTAMENTO

Valutazione del comportamento antieconomico del contribuente

di Marco Bargagli

Nel folto **panorama giurisprudenziale di riferimento**, assistiamo ad alcune sentenze che si esprimono in seguito a **controversie Fisco - contribuente** sul tema dei **comportamenti antieconomici** che, in assenza di **valide ragioni economiche**, possono anche comportare l'accertamento di un **maggior reddito imponibile**.

A **titolo esemplificativo**, si cita l'orientamento espresso *in apicibus* dalla **suprema Corte di Cassazione**, sezione Tributaria, con la [sentenza numero 6656 depositata in data 6 aprile 2016](#), nella quale è stato chiarito che **grava sull'Amministrazione** l'onere di dimostrare **che un'operazione antieconomica**, realizzata mediante transazioni effettuate con una società controllata o controllante estera, sia riferibile ad un maggiore reddito imponibile.

Nel caso sottoposto al vaglio dei **supremi giudici tributari**, l'Agenzia delle Entrate constatava nei confronti della società verificata **l'occultamento dei ricavi**, nell'ambito dei rapporti economici e commerciali intercorsi con **un'impresa estera controllata**.

In particolare, la società estera **avrebbe fatturato costi di pubblicità** alla società italiana per la **vendita di prodotti nel Paese estero**, che si erano poi **rivelati superiori ai ricavi** derivanti dalle **vendite dei medesimi beni** reclamizzati sul **mercato estero**.

Quindi, l'Agenzia delle Entrate evidenziava che l'operazione effettuata da parte dell'impresa italiana **risultava antieconomica**, in quanto la **cessione era avvenuta a prezzi inferiori** rispetto ai **costi di pubblicità sostenuti**.

In buona sostanza:

- con un **"incremento fittizio" dei costi di pubblicità** si sarebbe ottenuta un'**indebita diminuzione** del reddito dell'impresa residente in Italia;
- la differenza tra l'importo ricavato dalle vendite e quanto realmente speso in costi di pubblicità, avrebbe rappresentato la **maggior base imponibile da recuperare a tassazione**.

Più di recente, la **Commissione Tributaria Provinciale di Milano**, con la sentenza n. 5162/03/2017 depositata il **9 agosto 2017**, si è **nuovamente espressa** in tema di **comportamenti palesemente antieconomici**.

La società verificata era **controllata da una società estera** e deteneva, a sua volta, varie

partecipazioni in altre imprese consociate, nei confronti delle quali erogava vari servizi.

L'Agenzia delle Entrate, valutando il **comportamento del contribuente antieconomico**, aveva contestato non tanto *"l'effettività dei costi sostenuti dalla società verificata"*, bensì **l'indeducibilità di una parte degli oneri**, tenuto conto che **una frazione di essi avrebbero dovuti essere riaddebitati alle altre imprese del Gruppo**, per la parte **di loro competenza**.

Il giudice tributario fa prima riferimento al **consolidato orientamento espresso in sede di legittimità** in tema di **accertamento delle imposte dirette**, sulla base del quale l'Agenzia delle Entrate può sindacare la **congruità dei costi** annotati in contabilità per la **determinazione del reddito di impresa**, qualora il contribuente abbia *"adottato un comportamento che appaia manifestamente ed inspiegabilmente antieconomico"*, tale da **legittimare la presunzione, grave precisa e concordante, ex [articolo 39, primo comma, lettera d\) del D.P.R. 600/1973](#)**.

In buona sostanza, il **costo sostenuto non soddisferebbe** il prescritto **requisito dell'inerenza quantitativa**, intesa quale **riferibilità** della spesa a una attività **produttiva di ricavi** o comunque di **proventi che concorrono** alla formazione del reddito del soggetto che **ha effettuato la deduzione**.

Ciò posto, la **Commissione Tributaria Provinciale di Milano** ha accolto il **ricorso del contribuente**, tenuto conto che i verificatori avrebbero disatteso i criteri di attribuzione dei **costi adottati dalla società verificata** non perché ritenuti evidentemente incongruenti, ma adottando una **diversa metodologia di accertamento** incentrata sulle spese per il personale, connotata da **elementi di indeterminatezza** ed articolata su **operazioni estremamente complesse** effettuate al fine di **separare i componenti positivi e negativi** riconducibili alle **due funzioni svolte dalla società verificata** (funzione di direzione piuttosto che di **fornitura di servizi alle società partecipate**).

Di contro, la **violazione del principio di economicità** può operare ai fini fiscali soltanto in presenza di un **comportamento della società commerciale "manifestamente e palesemente antieconomico"**, circostanza che non traspare adeguatamente nella **motivazione contenuta negli atti di accertamento**.

Inoltre, a parere del giudice di *prime cure*, **non si rende applicabile** neanche la speciale disciplina sui **prezzi di trasferimento infragruppo** ex [articolo 110, comma 7, del D.P.R. 917/1986](#), tenuto conto che le transazioni economiche in rassegna sono avvenute tra **soggetti economici aventi tutti sede nel territorio dello Stato**.

Simmetricamente, ai **fini Iva**, tenuto conto che in giudizio è emerso che la società verificata non ha **praticato prezzi inferiori al valore effettivo delle prestazioni**, ne deriva che la stessa **non aveva l'obbligo di fatturare somme non incassate**, anche considerato che la **fattura di vendita** deve essere emessa al momento dell'**effettuazione dell'operazione imponibile** e che le **prestazioni di servizi** si considerano effettuate all'atto del **pagamento del corrispettivo** (ex [articolo 6, comma 3, del D.P.R. 633/1972](#)).

Seminario di specializzazione

TRANSFER PRICING E VERIFICHE FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)