

Edizione di venerdì 22 dicembre 2017

AGEVOLAZIONI

Super ammortamento per gli investimenti 2018
di Sandro Cerato

IMPOSTE INDIRETTE

Accorpamento di 3 abitazioni, sì al bonus "prima casa"
di Raffaele Pellino

ACCERTAMENTO

L'accertamento con la cassa in rosso
di Luigi Ferrajoli

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il metodo CUP è ancora il più attendibile?
di Marco Bargagli

ACCERTAMENTO

La nozione di abuso del diritto – I° parte
di Dottryna

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico
di Andrea Valiotto

AGEVOLAZIONI

Super ammortamento per gli investimenti 2018

di Sandro Cerato

La legge di Bilancio 2018, in corso di approvazione in questi giorni, prevede la **proroga delle agevolazioni connesse agli investimenti in beni strumentali nuovi** per gli acquisti effettuati nel 2018, anche se rispetto al passato sono previste alcune modifiche:

- **sono esclusi dall'agevolazione del super ammortamento tutti gli investimenti in veicoli di cui al comma 1 dell'articolo 164 del Tuir**, compresi quelli esclusivamente strumentali (di cui alla lett. a));
- la misura del super ammortamento è ridotta dal 40% al 30%.

È bene ricordare che l'agevolazione del super ammortamento è stata già oggetto di precedente proroga ad opera dell'[articolo 1, comma 8, della Legge 232/2016](#), secondo cui spetta il super ammortamento del 40% per tutti gli **investimenti effettuati nel periodo d'imposta 2017** (esclusi quelli riguardanti le autovetture diverse da quelle esclusivamente strumentali), nonché per quelli **eseguiti entro il 30 giugno 2018**, a condizione che entro il 31 dicembre 2017 sia stato pagato un acconto almeno del 20% e che vi sia l'accettazione dell'ordine da parte del fornitore. Alla luce della nuova "proroga" che sarà contenuta nella legge di Bilancio 2018, è necessario comprendere con precisione il **rapporto** con la "vecchia" proroga disposta dal citato articolo 1 della Legge 232/2016, in particolare per quanto riguarda gli **investimenti effettuati nel primo semestre 2018**, ma per i quali l'impresa entro il 31 dicembre 2017 abbia pagato un acconto almeno del 20% e possieda la conferma dell'ordine. Ma andando con ordine, pare certo affermare che:

- per gli **investimenti eseguiti entro il prossimo 31 dicembre 2017** (consegna del bene entro tale data), il super ammortamento spetta nella misura del 40%, a prescindere dalla circostanza che entro la predetta data sia avvenuto alcun pagamento o vi sia stata la conferma dell'ordine;
- per gli **investimenti eseguiti dal 1° gennaio 2018 e fino al 31 dicembre 2018** (consegna del bene entro il 31 dicembre 2018), il super ammortamento spetta nella misura del 30%, a prescindere anche in questo caso dalla circostanza dell'avvenuto pagamento di acconti o di sottoscrizione di ordini;
- per gli **investimenti eseguiti nel periodo 1° gennaio 2019 – 30 giugno 2019** (consegna entro tale data), l'agevolazione spetta nella misura del 30% a condizione che entro il 31 dicembre 2018 l'impresa abbia pagato un acconto almeno pari al 20% e che il fornitore abbia accettato l'ordine.

Come anticipato, è necessario comprendere quale sia la misura agevolativa per gli

investimenti effettuati nel primo semestre 2018, per i quali entro il 31 dicembre 2017 l'impresa abbia corrisposto un acconto almeno pari al 20% e che sia stato accettato l'ordine. Si ritiene che per tali investimenti l'impresa possa fruire del super ammortamento del 40%, tenendo conto in primo luogo che la proroga disposta dalla legge di Bilancio entrerà in vigore solamente il 1° gennaio 2018, nonché della circostanza che la riduzione al 30% penalizzerebbe eccessivamente le imprese che si sono impegnate a corrispondere un acconto del 20% entro la fine del 2017. Tale aspetto assume ancor più rilievo per le imprese che svolgono l'attività di noleggio di autoveicoli a lungo termine, per le quali i mezzi di trasporto costituiscono beni strumentali deducibili per intero ai sensi dell'[articolo 164, lett. a, del Tuir](#). Come anticipato, per tali beni l'agevolazione del super ammortamento non è stata prorogata per il periodo d'imposta 2018. Sul punto, tuttavia, sarebbe opportuno che la norma contenuta nella legge di Bilancio 2018 prevedesse una precisazione in tale senso.

Infine, per completezza si segnala che dovrebbero continuare invece a beneficiare del super ammortamento gli **autocarri**, in quanto non ricompresi tra i veicoli previsti dall'[articolo 164 del Tuir](#).

Convegno di aggiornamento

LA LEGGE DI STABILITÀ 2018 E LE NOVITÀ DI PERIODO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IMPOSTE INDIRETTE

Accorpamento di 3 abitazioni, sì al bonus “prima casa”

di Raffaele Pellino

È possibile fruire dell'agevolazione “prima casa” anche laddove si acquisti un **nuovo immobile da “accorpate” ad altri due pre-posseduti** (uno contiguo e l'altro sottostante al nuovo immobile), purché si proceda alla fusione delle tre unità immobiliari e l'abitazione risultante non rientri nelle categorie A/1, A/8 o A/9. Questo è quanto chiarito dalla dall'Agenzia delle Entrate nella [risoluzione 154/E/2017](#).

Nel caso di specie, l'istante è unico proprietario di due appartamenti siti nello stesso immobile e, precisamente, un'abitazione ubicata al secondo piano (acquistata, con atto del 1997, usufruendo dell'agevolazione “prima casa”) e un'altra abitazione ubicata al terzo piano (acquistata, con atto del 2015, senza fruire di agevolazioni fiscali). Ora il contribuente intende acquistare una **terza abitazione**, sempre nello stesso immobile, ubicata al terzo piano e adiacente ai due appartamenti già posseduti (contigua all'appartamento sito al terzo piano e sovrastante l'appartamento ubicato al secondo piano).

In particolare, è intenzione dell'istante procedere alla successiva **“unificazione”**, anche catastale, delle tre abitazioni in un'unica unità immobiliare: l'abitazione risultante dall'accorpamento **non sarà**, tuttavia, **riconducibile nelle categorie catastali A/1, A/8 o A/9**.

Ciò detto, il contribuente chiede all'Agenzia delle Entrate se, in sede di acquisto del nuovo immobile, si possa richiedere “nuovamente” l'agevolazione fiscale prevista per l'acquisto della **“prima casa”**.

Nel rispondere alla richiesta dell'istante, l'Agenzia preliminarmente ricorda che, per l'acquisto di un immobile abitativo (ad eccezione di quelli di categoria catastale A/1, A/8 e A/9), l'agevolazione “prima casa” è **riconosciuta** a condizione che:

1. l'immobile sia ubicato nel territorio del **Comune** in cui l'acquirente ha o stabilisca entro 18 mesi dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività;
2. nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di **non essere titolare esclusivo** o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare;
3. nell'atto di acquisto, l'acquirente dichiari di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale, dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su **altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni**.

Costituiscono, quindi, condizioni "ostative" alla fruizione del beneficio, tra l'altro, la titolarità di altra casa di abitazione nello stesso Comune del nuovo acquisto, ovvero acquistata con le agevolazioni, **indipendentemente dal luogo in cui essa è posta**.

In merito alla possibilità di godere del *bonus* "prima casa" per l'acquisto di una nuova unità immobiliare da "accorpare" ad altra abitazione, l'Agenzia ha avuto modo di fornire chiarimenti con la circolare 38/E/2005. Con questa, in particolare, è stato chiarito che il regime di favore si applica anche all'acquisto del **nuovo immobile** a condizione che l'abitazione conservi, anche dopo la riunione, le caratteristiche "**non di lusso**" (ossia che deve essere diversa dalle categorie A/1, A/8 e A/9).

Successivamente – con altri documenti di prassi – la possibilità di fruire della suddetta agevolazione:

- è stata prevista per l'acquisto di un nuovo immobile da "**accorpare**" ad un alloggio acquistato dallo stesso soggetto senza fruire dell'agevolazione "prima casa", in quanto non prevista dalla normativa vigente al tempo in cui è stato perfezionato l'atto di trasferimento ([risoluzione 142/E/2009](#));
- è stata "**estesa**" all'ipotesi in cui il contribuente non aveva fruito dell'agevolazione per l'acquisto dell'abitazione da ampliare, non per mancanza di una previsione normativa che riconoscesse il trattamento di favore ma perché risultava già titolare, al momento della stipula, del precedente atto di trasferimento di altro immobile, acquistato con le agevolazioni ([circolare 31/E/2010](#)).

Pertanto, sulla base dei chiarimenti già forniti, l'Agenzia delle Entrate ritiene che non vi siano ostacoli all'applicazione dell'agevolazione "prima casa" nel caso il contribuente acquisti un appartamento da accorpare ad altri due appartamenti pre-posseduti (di cui uno contiguo e l'altro sottostante), a condizione che lo stesso proceda alla **fusione delle tre unità immobiliari** e che **l'abitazione risultante dalla fusione non rientri nelle categorie A/1, A/8 o A/9**.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >

ACCERTAMENTO

L'accertamento con la cassa in rosso

di Luigi Ferrajoli

Con l'[ordinanza n. 25289 del 25.10.2017](#) la Corte di Cassazione ha sancito il principio secondo cui il **conto cassa** rientra tra le scritture contabili, ancorché non obbligatorie, astrattamente idonee ad essere utilizzate dall'Ufficio, ai fini dell'accertamento, quale documento dell'impresa e, pertanto, un eventuale **saldo negativo** può fondare legittimamente l'**accertamento in rettifica con metodo induttivo**, facendo gravare sul contribuente l'onere della prova contraria.

Nella fattispecie in esame l'Agenzia delle Entrate aveva emesso un avviso di accertamento a seguito di verifiche fiscali effettuate presso una società, dalle quali era emersa l'**inattendibilità delle scritture contabili**; in particolare l'Ufficio aveva proceduto alla rideterminazione, con metodo analitico – induttivo, ex [articolo 39, comma 2, lett. d\), del D.P.R. 600/1973](#) e ex [articolo 55 del D.P.R. 633/1972](#), del volume d'affari della società, con emersione di **ricavi non contabilizzati**, risultanti dall'analisi dei costi aziendali, relativi a personale dipendente, materie prime ed energia.

La Commissione Tributaria Regionale, in accoglimento dell'appello proposto dalla contribuente, aveva annullato l'avviso impugnato per **carenza dei presupposti dell'accertamento analitico – induttivo**, rilevando che l'Ufficio non aveva offerto nessun elemento tale da far emergere l'inattendibilità delle scritture contabili, essendosi invece limitato a riscontrare alcune incongruenze di cassa, senza procedere ad ulteriori accertamenti.

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per Cassazione lamentando la violazione e falsa applicazione [dell'articolo 39, comma 2, lett. d\), del D.P.R. 600/1973](#), [dell'articolo 55 del D.P.R. 633/1972](#) e [dell'articolo 2729 cod. civ.](#), giacché la C.T.R. non aveva considerato che la sussistenza della negatività del conto cassa e la sua mancata corrispondenza con gli estratti conto bancari erano dati da ritenersi pacifici e che l'**anomala tenuta della contabilità** legittimava il ricorso allo strumento accertativo adottato, in quanto diretto a far emergere per via induttiva la materia imponibile.

Secondo l'Ufficio, infatti, era stato accertato nel corso delle operazioni di verifica, che la società registrava **versamenti in cassa in data diversa da quella di esecuzione delle relative operazioni**, allo scopo di coprire saldi passivi del "conto cassa" e che anche le scritturazioni dei conti "banca" risultavano non conformi agli estratti conto bancari, per cui, alla luce dei predetti **elementi gravi, precisi e concordanti**, le scritture contabili non potevano ritenersi attendibili.

Inoltre l'Agenzia eccepiva l'insufficienza e la contraddittorietà della sentenza circa un fatto

controverso per il giudizio, giacché la C.T.R. non avrebbe spiegato per quale motivo la riscontrata anomalia del conto cassa e la mancata corrispondenza delle scritture contabili con gli estratti conto bancari, avrebbero costituito **mere irregolarità di tipo formale e non sostanziale**, inidonee a consentire l'accertamento analitico – induttivo.

La Corte di Cassazione ha ritenuto fondata la prima dogliananza, richiamando un **principio consolidato nella giurisprudenza di legittimità** secondo cui “*In tema di accertamento induttivo del reddito d'impresa ai fini Irpeg e Iva, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, la sussistenza di un saldo negativo di cassa, implicando che le voci di spesa sono di entità superiore a quella degli introiti registrati, oltre a costituire un'anomalia contabile, fa presumere l'esistenza di ricavi non contabilizzati in misura almeno pari al disavanzo (Cass. n. 11988/2011)*”.

Secondo la Suprema Corte, quindi, poiché la chiusura “in rosso” di un conto di cassa presuppone che le voci di spesa siano di entità superiore a quella degli introiti registrati, è **logico presupporre l'esistenza di altri ricavi, non registrati, in misura almeno pari al disavanzo**; di conseguenza: “*una chiusura di cassa con segno negativo oltre a rappresentare, sotto il profilo formale, un'anomalia contabile, denota sostanzialmente l'omessa contabilizzazione di un'attività (almeno) equivalente al disavanzo (Cass. n. 27585/2008 e n. 24509/2009)*”.

La sentenza d'appello risultava quindi censurabile nella parte in cui, pur avendo riconosciuto come sussistente l'anomalia concernente la tenuta della contabilità, aveva ritenuto ingiustificata la conclusione circa l'occultamento di ricavi, in **contrastò col riparto degli oneri probatori regolato dal regime di presunzioni** dell'[articolo 54, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) e dell'[articolo 39, comma 2, D.P.R. 600/1973](#).

Conclude quindi la Cassazione ribadendo che **il conto cassa può rilevare ai fini dell'accertamento in rettifica** quale “*documento relativo all'impresa*” (cfr. anche [Cass. n. 6166/2001](#)) ed è senza dubbio “*legittima l'utilizzazione, da parte dell'erario, dei movimenti bancari*” ai fini dell'accertamento della base imponibile (cfr. anche [Cass. n. 446/2013](#) espressasi relativamente all'imposta sul valore aggiunto).



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il metodo CUP è ancora il più attendibile?

di Marco Bargagli

In ambito **internazionale**, il principale documento cui gli **addetti ai lavori fanno riferimento** è costituito dalle “**linee Guida dell'OCSE**” sui prezzi di trasferimento per le imprese multinazionali e le amministrazioni fiscali, alias “*OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*”.

Sulla base delle **indicazioni OCSE**, per valutare la **congruità delle transazioni infragruppo** bisogna prima **individuare il metodo di determinazione** dei prezzi di trasferimento **ritenuto più idoneo**, tenuto conto che attualmente non esiste più una **stretta gerarchia tra i vari metodi**, ma occorre utilizzare il **metodo ritenuto più appropriato** alle **circostanze del caso** (c.d. M.A.M. “*Most Appropriate Method*”).

Nello specifico il **capitolo II delle “Transfer Pricing Guidelines”**, che descrive i **metodi di determinazione dei prezzi di trasferimento**, detta **precise regole** che consentono agli operatori economici di scegliere la migliore **procedura logico-giuridica** idonea a stabilire se le **politiche di prezzo adottate** nelle relazioni commerciali o finanziarie, intercorse tra imprese associate, siano coerenti con il **principio di libera concorrenza** sancito nell'**articolo 9 del modello OCSE di Convenzione**.

In merito, nel **processo di selezione** finalizzato a valutare la congruità dei **prezzi di trasferimento infragruppo**, vanno **presi in considerazione**:

- i rispettivi **vantaggi e svantaggi** dei vari metodi;
- la **coerenza** del metodo considerato con la natura della transazione controllata determinata, in particolar modo, attraverso l'esperita **analisi funzionale**;
- la disponibilità di **informazioni affidabili** (in particolare sui **soggetti indipendenti** selezionati come comparabili), elemento **indispensabile ai fini dell'applicazione del metodo individuato**;
- il **grado di comparabilità** tra le **transazioni controllate** e le **transazioni tra imprese indipendenti**, compresa **l'affidabilità degli aggiustamenti di comparabilità** che si rendono necessari per **eliminare le differenze significative** tra le singole transazioni.

La **circolare 58/E/2010** emanata dall'Agenzia delle Entrate sul tema degli **oneri documentali in materia di prezzi di trasferimento**, nella parte relativa all’“**Enunciazione del metodo prescelto e delle ragioni della sua conformità al principio di libera concorrenza**”, ha chiarito che il contribuente dovrà dare **contezza degli esiti dell'analisi di comparabilità**, nonché delle **informazioni disponibili** e dei relativi effetti in relazione alla **scelta del metodo**.

Più in particolare, occorrerà illustrare le ragioni che hanno portato a **qualificare il metodo prescelto per la determinazione dei prezzi di trasferimento**, come il **metodo più appropriato alle circostanze del caso**.

Il citato documento di prassi **sottolinea che**, qualora sulla **base delle informazioni desumibili dall'analisi di comparabilità**, dovesse emergere la **possibilità di utilizzare un metodo transazionale reddituale** (es. il *Transactional net margin method* e *Transactional profit split method*) e, in **maniera egualmente affidabile**, anche il **potenziale utilizzo di un metodo transazionale tradizionale** (*Comparable uncontrolled price method*, *Resale price method* e *Cost plus method*), il **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate**, emanato in data **29 settembre 2010**, recepisce l'impostazione di cui alle linee Guida OCSE, prevedendo l'utilizzo di tale ultimo metodo.

Per tale ragione, qualora sussista una **potenziale applicazione di un metodo transazionale reddituale** e di un **metodo transazionale tradizionale in maniera egualmente affidabile**, qualora il contribuente **si dovesse discostare dall'adozione del metodo tradizionale potenzialmente applicabile**, lo stesso dovrà **fornire adeguate motivazioni** affermando, a parità di condizioni, la preferenza per un **metodo di tipo tradizionale** rispetto a quello **reddituale**.

Tali motivazioni, di contro, **non devono essere addotte**, qualora l'**analisi di comparabilità** non dovesse fornire evidenze in merito al **potenziale utilizzo di un metodo transazionale tradizionale in misura altrettanto affidabile**. Stesso discorso, prosegue l'Agenzia delle Entrate, vale in caso di **selezione di un metodo diverso dal metodo del confronto del prezzo** (*Comparable uncontrolled price*), in presenza di **potenziale utilizzo di tale ultimo metodo**.

Ciò posto, si ricorda che tra i **metodi tradizionali**, spicca il metodo del **confronto del prezzo** il quale si basa:

- sulla **comparazione** tra il prezzo **praticato nelle operazioni infragruppo** ed il prezzo che sarebbe stato praticato per **analoghe o identiche operazioni** intercorse tra **una società del gruppo ed un soggetto terzo**, in un determinato mercato (**c.d. confronto di prezzo interno**);
- sulla **comparazione** tra il prezzo **praticato nelle operazioni infragruppo** ed il prezzo che sarebbe stato praticato per **analoghe/stesse operazioni** intercorse tra **soggetti terzi, tra loro indipendenti**, in un determinato mercato (**c.d. confronto di prezzo esterno**).

Nell'**applicazione del metodo** è importante tenere conto che:

- i prodotti oggetto della comparazione devono avere **uguali/identiche caratteristiche**;
- occorre individuare **analoghe o similari condizioni contrattuali ed economiche**, riguardanti i soggetti scelti a base della comparazione;
- bisogna effettuare **eventuali aggiustamenti** (in quanto, ad esempio, i soggetti comparati sostengono diversi costi per dilazione di pagamento, costi per differenti termini di consegna, maggiori oneri per insolvenza crediti etc.).

Sulla base delle **indicazioni fornite dalla giurisprudenza e dalla prassi dell'Agenzia**, nonostante **non esista più una stretta gerarchia tra i vari metodi**, il **confronto del prezzo** (*Comparable Uncontrolled Price*) è tutt'ora considerato il metodo che **maggiormente riflette il principio di libera concorrenza**.

Conformemente la **Commissione provinciale di Milano**, con la **sentenza n. 6248/22/17** depositata in data **7 novembre 2017**, richiamando la **sentenza della Corte di Cassazione n. 2210 del 25 settembre 2013**, ha affermato che il criterio che deve essere **prioritariamente utilizzato per identificare il “valore normale” delle transazioni infragruppo rilevanti ai fini della normativa sul transfer price**, è quello del c.d. **“confronto del prezzo”**.

Nello specifico, i **giudici di prime cure** hanno fatto esplicito riferimento al **concepto di valore normale** contenuto nell'[articolo 9, comma 3, del D.P.R. 917/1986](#) il quale impone di **prendere in considerazione**, in via principale, le **tariffe ed i listini del venditore di beni e/o servizi** (operando, di fatto, un confronto del prezzo).

Solo in caso di **inapplicabilità o inattendibilità degli stessi** sarà possibile fare riferimento, in **via residuale**, alle **mercuriali ed ai listini prezzi delle Camere di commercio**.

In merito, prosegue il giudice, nell'applicazione del metodo del **“confronto del prezzo”**:

- si deve **dare precedenza al c.d. “confronto interno”** basato sui **listini e le tariffe** del soggetto che ha **fornito i beni o servizi** nel rapporto con **un'impresa indipendente**;
- **solo in seconda battuta** l'Ufficio può fare riferimento al d. **“confronto di prezzo esterno”**, ossia alle **tariffe praticate in transazioni comparabili** avvenute tra **imprese operanti nello stesso mercato**.

In buona sostanza, nel caso esaminato, il giudice ha **accolto il ricorso del contribuente** rilevando che **non era stata provata**, da parte dell'Amministrazione finanziaria, la **non congruità dei prezzi praticati dalla società verificata rispetto a quelli di mercato**.

Master di specializzazione

LABORATORIO PROFESSIONALE SUL TRANSFER PRICING

Scopri le sedi in programmazione >

ACCERTAMENTO

La nozione di abuso del diritto – I° parte

di Dottryna



Il Governo con il D.Lgs. 128/2015 (approvato in attuazione della delega contenuta nella Legge 23/2014) ha proceduto alla revisione delle vigenti disposizioni antielusive (ex articolo 37-bis del D.P.R. 600/1973) e con il nuovo articolo 10-bis della L. 212/2000 ha introdotto una clausola generale in materia di abuso del diritto.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione “Accertamento”, una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo rappresenta la prima parte di un articolo più ampio nel quale si analizza la nozione di abuso del diritto.

Si configura un «*abuso del diritto*» qualora il contribuente ponga in essere una o più operazioni **prive di sostanza economica** che, pur nel rispetto delle norme, conducano sostanzialmente alla realizzazione di **indebiti vantaggi fiscali**, identificabili (anche non immediati), realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario.

La disposizione prevede, quindi, **tre presupposti** perché si configuri la fattispecie dell'abuso del diritto:

1. **l'assenza di sostanza economica** delle operazioni poste in essere;
2. la realizzazione di un **vantaggio fiscale indebito**;
3. la circostanza che detto vantaggio sia **l'effetto essenziale dell'operazione**.

Con [**risoluzione 93/E/2016**](#) (totalmente ripresa nei contenuti nella successiva [**risoluzione AdE 101/E/2016**](#)) l'Agenzia delle Entrate ha chiarito come un'operazione non possa essere considerata **abusiva** qualora non vengano **identificati e provati congiuntamente tutti e tre i presupposti costitutivi**.

È tuttavia necessario evidenziare come la giurisprudenza ([**sentenze della Corte di Cassazione: sezione III penale, del 7 ottobre 2015, n. 40272**](#) e [**V civile del 30 dicembre 2015, n. 26060**](#)) e la prassi (circolare Assonime del 4 agosto 2016, n. 21, par. 2.2) abbiano affermato, peraltro in

coerenza con quanto contenuto anche nella **relazione illustrativa al D.Lgs. 128/2015**, che la disciplina dell'abuso del diritto trovi un'applicazione «**residuale**» rispetto all'evasione (nella quale vengono ricomprese anche la simulazione, l'anti-economicità, l'esterovestizione e l'interposizione) e alla frode, posto che tali fattispecie devono essere perseguite con gli strumenti già previsti dall'ordinamento tributario.

Per essere abusiva è comunque necessario che l'operazione posta in essere dal contribuente (e che ha determinato l'indebito beneficio) conduca al **medesimo risultato che si sarebbe realizzato adottando la «soluzione alternativa» ritenuta fiscalmente corretta**.

In tal senso, si sono espresse sia la prassi ([R.M. 117/1999](#)) che la giurisprudenza ([sentenza della Corte di Cassazione del 16 marzo 2016, n. 5155](#)). In particolare, quest'ultima ha osservato come si renda necessario “*indagare se vi sia reale fungibilità con le soluzioni eventualmente prospettate dal fisco*”, non ritenendo quindi sufficiente, per la contestazione di un abuso, l'esistenza di un rapporto di **mera similitudine o di asserita equivalenza sul piano sostanziale** tra queste e l'operazione concretamente realizzata.

Mancanza di sostanza economica

Il [comma 2, lettera a\), dell'articolo 10 bis](#) chiarisce come per «**operazioni prive di sostanza economica**» debbano intendersi “*i fatti, gli atti e contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali*”.

La norma stabilisce che “*la non coerenza della qualificazione delle singole operazioni con il fondamento del loro insieme*” e la “*non conformità dell'utilizzo degli strumenti giuridici a normali logiche di mercato*” siano **indicatrici della mancanza di sostanza economica dell'operazione**, tuttavia si deve ritenere (come peraltro sostenuto dalla giurisprudenza nella menzionata [sentenza della Corte di Cassazione n. 40272/2015](#) in coerenza con quanto riportato nella relazione illustrativa al D.Lgs. 128/2015) che le stesse siano delle **fattispecie meramente esemplificative** che non esauriscono tutte le possibili circostanze atte a provare l'abuso del diritto.

La **non coerenza della qualificazione** delle singole operazioni con il fondamento del loro insieme si realizza (cfr. par. 2.2.2 della circolare Assonime n. 21/2016) qualora “*il collegamento negoziale tra atti astrattamente autonomi non consente di considerare la sequenza alla stregua di un unico negozio cui attribuire un determinato nomen iuris*”.

Nella sostanza, dunque, lo scopo dei singoli atti **non coincide** con l'effetto prodotto dalla loro combinazione né si realizza, attraverso quest'ultima, uno **scopo pratico ulteriore**.

Tali circostanze devono, peraltro, essere considerate come dei meri «**segnali**», non essendo di per sé stesse **sufficienti per provare l'abuso del diritto**, posto che l'operazione potrebbe comunque essere fondata su **valide ragioni di natura extra fiscale**.

Nel contributo di domani verranno analizzati i concetti di **indebito vantaggio fiscale** e di **prevaleanza dei vantaggi fiscali rispetto ad altri fini**.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico

di Andrea Valiotto

I mostri di Hitler



Eric Kurlander

Mondadori

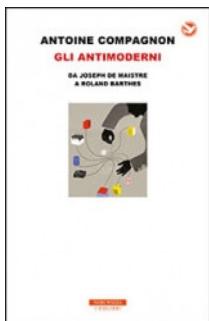
Prezzo – 30,00

Pagine – 612

L'attrazione del nazismo per le scienze occulte ha richiamato da sempre l'interesse degli storici e degli studiosi del Terzo Reich, i quali hanno scorto nell'«immaginario soprannaturale» una delle chiavi per spiegare l'ascesa, la popolarità e la peculiarità del regime hitleriano. Ma perché proprio in Germania, e non negli altri paesi europei, il pensiero soprannaturale trovò un'adeguata espressione politica e ideologica? Perché l'esoterismo, il paganesimo, l'astrologia, il paranormale o le teorie pseudoscientifiche come la «teoria del ghiaccio cosmico» ebbero così grande successo presso il popolo tedesco? Per quale motivo nemmeno i vertici del partito – da Himmler a Goebbels allo stesso Hitler – ne rimasero immuni, ma anzi operarono al fine di ridefinire e riorganizzare la scienza e la religione tedesche? Per Eric Kurlander la risposta a queste domande va trovata nella volontà della leadership nazista di conquistare il consenso popolare non solo attraverso la propaganda, il controllo dei media, la creazione di miti e leggende di una supposta tradizione nordica a sostegno di una nuova comunità su base etnica o razziale, ma anche mediante la manipolazione delle coscienze. E questo allo scopo di attuare i due capisaldi dell'ideologia nazista: la conquista dello «spazio vitale» e la distruzione del giudeobolscevismo, in altre parole la guerra all'Est e lo sterminio degli ebrei d'Europa. Ecco allora un Terzo Reich popolato di veggenti, maghi, sensitivi e rabdomanti, spesso in lotta fra loro per accattivarsi le simpatie del potere; di ciarlatani che setacciano il paese alla ricerca delle prove dell'esistenza di un'ancestrale patria tedesca; di pseudoscienziati impegnati a

diffondere dottrine prive di ogni fondamento scientifico, a mettere a punto le armi miracolose che avrebbero assicurato la vittoria finale o a condurre orribili esperimenti sulle «cavie umane» prigionieri nei campi di sterminio. Un mondo soprannaturale fatto di magie, folclore, rune, lupi mannari, streghe e vampiri. Un mondo di demoni, che, come scrisse Carl Gustav Jung, seppero suggestionare e portare alla catastrofe un popolo smarrito. Frutto di lunghi anni di ricerche condotte su un'impressionante mole di documenti rinvenuti negli archivi tedeschi, *I mostri di Hitler* affronta un argomento cruciale per la comprensione del Terzo Reich scavando nel cuore più oscuro della Germania nazista.

Gli antimoderni



Antoine Compagnon

Neri Pozza

Prezzo – 28,00

Pagine – 512

Non vi è forse epoca che non sia stata attraversata dal rifiuto del cambiamento e dal rimpianto della tradizione perduta. Tuttavia, ed è la tesi che alimenta queste pagine, se i tradizionalisti ci sono sempre stati, lo stesso non si può dire degli antimoderni. Gli antimoderni non sono figure semplicemente mosse dall'eterno pregiudizio contro il cambiamento, e dunque fantasmi del passato che si aggirano in ogni tempo. Gli antimoderni, nel senso proprio, moderno, della parola, hanno una data di nascita precisa: il 1798, l'anno in cui la Rivoluzione francese segna una rottura decisiva e una svolta fatale; hanno una casa: la letteratura; e posseggono un'attitudine tutta loro: una relazione particolare con la morte, con la malinconia, con il dandismo, con il disincanto che li fa sembrare più moderni dei moderni, come eroi ultramoderni dell'antimodernità. Da Joseph de Maistre a Roland Barthes, passando per François-René de Chateaubriand, Charles Baudelaire, Léon Bloy, Marcel Proust, Pierre Drieu la Rochelle, André Gide, Jacques Rivièr, Jean Paulhan, Julien Gracq, André Breton, Maurice Blanchot e tanti altri, il genio antimoderno si è rifugiato, per Antoine Compagnon, nella letteratura, ma non nella letteratura genericamente intesa, bensì in quella «che noi qualifichiamo moderna, nella letteratura che è diventata canone della posterità», e «la cui

resistenza ideologica è inseparabile dalla sua audacia letteraria». Così, diversamente dalla vita politica, in cui, dalla Rivoluzione francese in poi, trionfa una candida apologia del moderno del tutto priva di modernità, la vita letteraria degli antimoderni, di coloro che hanno perso l'innocenza del moderno, appare, in questa importante opera dedicata alle figure più rilevanti della letteratura francese, segnata da una «reale e duratura modernità».

Un delitto inglese



Cyril Hare

Sellerio

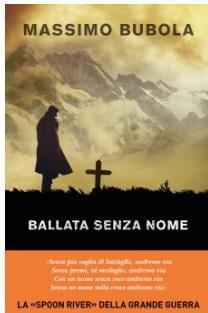
Prezzo – 14,00

Pagine – 248

Il Natale in un'antica dimora, un fidato maggiordomo, la tempesta di neve, l'immancabile delitto. Il più classico dei gialli in perfetto stile britannico. Come ogni anno, si celebra il Natale a Warbeck Hall. Il vecchio Lord è al lumicino e ne è consapevole; non può contare sul fatto che il figlio Robert, un esaltato nazistoide spiantato, possa caricarsi sulle spalle il futuro del venerando casato. Gli altri parenti prossimi sono tutti al castello per le feste: c'è Julius, il cugino, un ministro del governo, e Camilla, la nipote invano innamorata di Robert. Presenti in quei giorni sono pure due estranei: il dottor Wenceslaus Bottwink, un erudito che sta conducendo una ricerca sulla magione, e la signora Carstairs, moglie vocante ed ambiziosa del più stretto collaboratore del ministro. Il maggiordomo Briggs, gelido e impeccabile secondo l'uso, sta lì a osservare tutto come se assistesse a un dramma tragicomico che potrebbe intitolarsi: «La fine dei Warbeck». Ma anche lui ha un brutto segreto che lo lega a quel clima di tensione, ai tanti segnali che presagiscono qualcosa di sinistro. Intanto nevica, nevica, nevica. Tra gli anni Quaranta e i Cinquanta del Novecento Cyril Hare scrisse una serie di gialli nel più puro, quasi manieristico, stile inglese, che presto divenne un classico di successo con tutti gli elementi tipici al loro posto. Rileggerli oggi – con la loro grazia scenografica, con la lineare geometria d'intreccio, con la loro suspense spontanea – offre a chi ama il genere un'altra

piacevole prova della solidità di una grande tradizione letteraria.

Ballata senza nome



Massimo Bubola

Sperling & Kupfer

Prezzo – 17,90

Pagine – 192

È il 28 ottobre 1921. Siamo nella basilica di Aquileia. Gli occhi di tutti sono rivolti alle undici bare al centro della navata, e alla donna che le fronteggia: Maria Bergamas. Maria deve scegliere, tra gli undici feretri, quello che verrà tumulato a Roma, nel monumento al Milite Ignoto, simbolo di tutti i soldati italiani caduti durante la Grande Guerra. Maria passa davanti a ogni bara, e ognuna le racconta una storia. Sono vicende di giovani uomini, strappati alle loro famiglie, ai loro amori,... ai loro lavori, finiti a morire in una guerra durissima e feroce: contadini e cittadini, borghesi e proletari, braccianti e maestri elementari, fornai, minatori, falegnami, muratori, veterinari e seminaristi che parlano in latino con il nemico ferito sul campo di battaglia. Attraverso le voci di questi soldati senza nome non solo riviviamo i momenti cruciali della Grande Guerra, non solo ci caliamo, in una vera trance empatica, nelle vite dei protagonisti, ma riscopriamo un'Italia che oggi si può dire definitivamente scomparsa. Massimo Bubola, in questa «ballata», fonde le sue eccezionali doti di musicista con una sensibilità linguistica davvero rara: fa rinascere parole dimenticate, le armonizza e le «mette in musica», e dà alla luce un'opera destinata a rimanere nel tempo, sia per il suo valore storico e culturale, sia per la sua qualità lirico-letteraria. A cento anni dalla battaglia di Caporetto, uno dei più importanti scrittori di canzoni italiani dà voce ai soldati caduti nella Grande Guerra. Un'opera di ampio respiro letterario, storico e culturale, che racconta un momento cruciale della nostra storia, e nello stesso tempo, grazie alla prosa musicale e raffinata di Bubola, ci restituisce le voci, i sentimenti e le passioni di un'Italia oggi scomparsa.

Finalmente Natale



Sabrine d'Aubergine

Guido Tommasi

Prezzo – 25,00

Pagine – 192

La piccola cucina di "Fragole a merenda" si anima di nuove avventure commestibili, aspettando il Natale. Tra una sfornata di panini al burro e la magia di un soufflé, prendono forma i regali golosi che finiranno sotto l'albero: biscotti, sciroppi, paté, torroni & croccanterie varie, vasetti di chutney e marmellata, pot pourri... La dispensa si arricchisce di preparazioni che daranno vita a improvvisati spuntini tra amici o arricchiranno le cene più tradizionali in famiglia. E in un crescendo di leggerezza e allegria, ritrovarsi in cucina diviene l'occasione per scambiarsi ricordi e ricette, sorseggiare un cicchetto o intrecciare a più mani deliziose brioches. Ci sono i grandi classici, ma può succedere che il panettone finisca per profumare di noci e gorgonzola e il brasato di vin brûlé. E abbondano le ricette di ispirazione nordica, perché lo sanno tutti che Babbo Natale vive tra le renne. E mentre s'intrecciano ghirlande – di panini, bigné, meringa o stelle d'arancia – e si dosano spezie, la casa si prepara alla festa che emoziona grandi e bambini. Un libro per chi ha voglia di stare ai fornelli senza complicarsi la vita, perché le ricette sono alla portata di tutti: si rischia di iniziare leggendo un racconto e di ritrovarsi avvinghiati con piacere a un impasto che profuma di burro. Un libro da regalare a Natale ma da leggere tutto l'anno.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)