

REDDITO IMPRESA E IRAP

Una nuova lettura del principio di “inerenza” con alcune perplessità

di Fabio Landuzzi

La **Corte di Cassazione**, con due **ordinanze** pubblicate a poca distanza l'una dall'altra – la [n. 450/2018](#) e la [n. 3170/2018](#) – ha proposto un importante **cambiamento** della lettura e quindi della applicazione pratica del noto **principio di inerenza** delle spese, rispetto all'orientamento sinora prevalente e tradizionalmente applicato. Ma andiamo con ordine.

Secondo l'**orientamento interpretativo più radicato** nel tempo, il **principio di inerenza** sarebbe sancito dall'[articolo 109, comma 5, Tuir](#), ai sensi del quale le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, dagli oneri fiscali e contributivi, sarebbero deducibili **se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi** o altri proventi che concorrono a formare il reddito, o che non vi concorrono in quanto esclusi.

L'Amministrazione finanziaria ha più volte ribadito che l'inerenza delle spese deve essere **valutata con riguardo all'impresa nel suo complesso**, e quindi non strettamente riferita alla realizzazione di ricavi. A questa nozione si è poi nel tempo aggiunta anche una sorta di c.d. **inerenza quantitativa**, molto vicina al principio di **antieconomicità** e volta quindi a poter ritenere una spesa inerente solo per una sua parte in ragione di una **presunta non congruità** rispetto alla complessiva attività dell'impresa.

Ebbene, questa tradizionale definizione del principio di inerenza viene **completamente disattesa** dalle sopra citate ordinanze della Cassazione dalle quali si traggono alcune affermazioni di principio senza dubbio molto interessanti.

In primo luogo, viene **rotto il collegamento** fra il principio di **inerenza** ed l'[articolo 109, comma 5, Tuir](#).

Ovvero, l'inerenza non avrebbe affatto un fondamento normativo in questa disposizione del Tuir la quale, invece, avrebbe **solo la funzione di stabilire** che, ove alla formazione dell'imponibile fiscale concorressero **ricavi esenti**, allora non sarebbe possibile dedurre **oneri che derivano dalle attività** o dai **beni da cui** appunto **originano** tali **proventi esenti**. Quindi, l'inerenza discenderebbe non da questa disposizione del Tuir, come tradizionalmente pensato, bensì dal **principio costituzionale di capacità contributiva**.

Il secondo principio affermato è che la valutazione della **inerenza di un costo** consiste **sempre e solo** in un **giudizio “qualitativo”**; quindi, va **abbandonato il concetto di inerenza “quantitativa”**

poiché tale requisito non può essere mai tradotto in termini di **congruità** della spesa sostenuta, un aspetto quest'ultimo che potrebbe semmai costituire elemento indiziario nel giudizio qualitativo. L'affermazione contenuta nella [ordinanza n. 450/2018](#) è eloquente ove si legge che *“l'inerenza deve essere apprezzata attraverso un **giudizio qualitativo, scevro da riferimenti ai concetti di utilità o vantaggio**, afferenti un giudizio quantitativo, e deve essere distinta anche dalla nozione di **congruità del costo**”*.

Questo non significa che la questione della **antieconomicità dei costi** sia stata rimossa dall'ambito fiscale, bensì solo che questa non deve essere più vista nella prospettiva dell'inerenza delle spese; quindi, il **comportamento antieconomico del contribuente continua ad essere perseguibile** sulla base di **presunzioni** dotate dei requisiti di **gravità, precisione e concordanza** che facciano emergere, ad esempio, la ricorrenza di rilevanti scostamenti fra prezzo e valore di mercato dei beni/servizi scambiati, di situazioni di **arbitraggio fiscale**, di relazioni familiari o societarie tali da influenzare la corretta fissazione dei corrispettivi, ecc..

Infine, nella [ordinanza n. 3170/2018](#) si legge un passaggio che **non appare condivisibile** quando si fa riferimento al concetto del **valore normale di mercato** ([articolo 9 Tuir](#)).

Viene infatti affermato che, con riguardo alla valutazione di **congruità ed economicità della spesa**, è riservato all'Amministrazione il potere di valutare le componenti attive e passive secondo il **“normale valore di mercato”** che costituirebbe un **principio generale** desumibile appunto dall'[articolo 9 Tuir](#). Diversamente, il principio del valore normale è come noto **applicabile** nel comparto delle imposte sui redditi esclusivamente **ai casi in cui viene espressamente richiamato** dalle disposizioni di legge.

Seminario di specializzazione

IL NUOVO REGOLAMENTO EUROPEO SULLA PRIVACY

Scopri le sedi in programmazione >