

IVA

Inerenza, congruità e antieconomicità sono principi validi anche ai fini Iva?

di Marco Bargagli

Come noto, ai **fini delle imposte sui redditi** l'[articolo 109 Tuir](#) contiene le norme **generali sui componenti del reddito d'impresa**, facendo esplicito riferimento ai famosi principi di **competenza, inerenza, certezza e obiettiva determinabilità** dei **costi sostenuti**.

In particolare, per espressa disposizione normativa, i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi **concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza**; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa **l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare, concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni**.

Con specifico riferimento al principio di **inerenza del costo sostenuto**, la normativa sostanziale prevede che le **spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi**, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, **sono 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**.

Di contro, ai fini Iva, l'[articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972](#) prevede che il soggetto passivo ha il **diritto di detrarre** l'imposta assolta o dovuta o a lui addebitata a titolo di rivalsa **in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione**.

Circa **l'inerenza del costo** sostenuto e la detraibilità dell'Iva assolta sugli acquisti, si è pronunciata la **Corte di Cassazione** con la [sentenza n. 18904 del 17.07.2018](#) nella quale sono stati **illustrati importanti principi**, di carattere generale, fondati sull'**orientamento espresso nel tempo dalla giurisprudenza di legittimità**, che ha fatto **esplicito riferimento** alla **congruità e economicità** dei costi sostenuti dall'imprenditore.

Anzitutto gli ermellini hanno sancito che l'inerenza **costituisce un requisito fondamentale per la determinazione del reddito d'impresa** e riguarda, in termini generali, **l'esistenza di una relazione tra i costi e l'attività d'impresa**; nello specifico, **i costi sono inerenti** se sono collegati all'attività d'impresa produttiva del reddito, **soggetto a tassazione**.

Sulla base dell'**evoluzione giurisprudenziale di riferimento** ha assunto rilievo una **valutazione quantitativa dei costi sostenuti** e, quindi, **l'utilità economica** del **componente negativo** di

reddito può essere – in linea di principio – apprezzata tenuto conto del **quantum della spesa** con conseguente inclusione, nella **nozione di inerenza**, anche dei profili di **congruità e antieconomicità delle scelte imprenditoriali**.

In controtendenza appare l'orientamento espresso dalla Corte di cassazione che, con l'[ordinanza n. 450 dell'11.01.2018](#), ha riallineato la **nozione fiscale di inerenza** all'esercizio dell'attività d'impresa, affermando che *"il principio dell'inerenza dei costi deducibili si ricava dalla nozione di reddito d'impresa ed esprime la necessità di riferire i costi sostenuti all'esercizio dell'attività imprenditoriale"*, rimanendo **esclusa ogni valutazione in termini di utilità** - anche solo potenziale o indiretta - o **congruità** "perché il giudizio sull'inerenza è di carattere qualitativo e non quantitativo".

Tale approccio ermeneutico è stato **confermato, in sede di legittimità**, con l'[ordinanza n. 3170 del 09.02.2018](#), ove i giudici hanno stabilito che **esula ai fini del giudizio qualitativo di inerenza** un *"apprezzamento del costo in termini di congruità o antieconomicità"*, parametri che non sono espressione dell'inerenza ma *"costituiscono meri indici sintomatici dell'inesistenza di tale requisito, ossia dell'esclusione del costo dall'ambito dell'attività d'impresa"*.

Quindi, sulla **base del più recente orientamento**, il principio di inerenza esprime propriamente una **correlazione tra costi ed attività d'impresa in concreto esercitata** e si traduce in un **giudizio di carattere qualitativo**, che sembrerebbe prescindere da **valutazioni di tipo utilitaristico o quantitativo**.

Tuttavia, i giudici di piazza Cavour hanno osservato che **ai fini delle imposte sui redditi, la valutazione dell'antieconomicità** - ossia **dell'evidente incongruità dell'operazione** - legittima e fonda il potere dell'Amministrazione finanziaria di accertamento ex [articolo 39, comma 1, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#), in base al principio secondo cui **chiunque svolga un'attività economica** dovrebbe, secondo *"l'id quod plerumque accidit"*, indirizzare le proprie condotte **verso una riduzione dei costi ed una massimizzazione dei profitti**, con la conseguenza che le condotte **improntate all'eccessività di componenti negativi o all'immotivata compressione di componenti positivi di reddito sono rivelatrici di un occultamento di capacità contributiva** e la spesa, in realtà, **non trova giustificazione nell'esercizio dell'attività d'impresa**.

In buona sostanza, nel **valutare l'inerenza del costo**, appare essere configurabile un nesso **tra i due giudizi** (quello qualitativo e quantitativo) che risulterebbero quindi **complementari** sul piano **strettamente probatorio**: in particolare, *"la dimostrata sproporzione assume valore sintomatico, di indice rivelatore, in ordine al fatto che il rapporto in cui il costo si inserisce è diverso ed estraneo all'attività d'impresa, ossia che l'atto, in realtà, non è correlato alla produzione ma assolve ad altre finalità e, pertanto, il requisito dell'inerenza è inesistente"*.

Di contro, anche **alla luce della giurisprudenza comunitaria**, tali immanenti principi **non hanno diretta rilevanza nel settore Iva**: per tale comparto impositivo, concludono gli ermellini, **l'onere probatorio** dell'Amministrazione finanziaria che **intende contestare la mancanza di inerenza delle operazioni compiute e fatturate dal contribuente, risulta aggravato non**

assumendo di per sé rilievo la mera sproporzione o l'incongruenza tra costo e valore del bene o del servizio “se non quando tale antieconomicità risulti, alla luce di una complessiva valutazione, macroscopica, ossia del tutto evidente ... sì da far ritenere, in termini rivelatori e indiziari, l'operazione - al di là delle ipotesi di frode od inesistenza – non correlata all'attività d'impresa”.

Master di specializzazione

DALLA VERIFICA FISCALE AL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)