

IVA

Costi antieconomici e detrazione Iva

di Marco Bargagli

Seminario di specializzazione

ACCERTAMENTI 2021: OBBLIGO DI CONTRADDITTORIO, TERMINI E ASPETTI OPERATIVI PER UNA EFFICACE STRATEGIA DIFENSIVA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Come noto, l'ordinamento **giuridico nazionale** contiene specifiche **norme** che **regolano l'inerenza dei costi sostenuti ai fini delle imposte sui redditi e la detrazione ai fini Iva**.

Anzitutto l'[articolo 109 Tuir](#) prevede che 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 riguardo al **principio di inerenza dei costi sostenuti**, il legislatore prevede che le **spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi**, disciplinati dall'[articolo 96 Tuir](#), 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.

In buona sostanza, il principio di **inerenza dei costi sostenuti dall'impresa** richiede necessariamente che i **componenti negativi** si riferiscano alle **attività o ai beni da cui derivano i componenti positivi soggetti a tassazione**.

Ai fini Iva, l'[articolo 19 D.P.R. 633/1972](#) prevede che, per la determinazione dell'imposta dovuta, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo 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.

Il **diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati** sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la **dichiarazione relativa all' anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento**

della nascita del diritto medesimo.

Ai contribuenti che esercitano sia **attività che danno luogo ad operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione**, sia attività **che danno luogo ad operazioni esenti ai sensi dell'[articolo 10 D.P.R. 633/1972](#)**, il **diritto alla detrazione dell'imposta spetta in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni** e il relativo ammontare viene **determinato applicando una specifica percentuale di detrazione** di cui all'articolo 19-bis del decreto Iva.

Delineato l'ambito giuridico di riferimento, importanti chiarimenti in ordine al **diritto alla detrazione Iva** in presenza di operazioni **palesemente antieconomiche** sono intervenuti da parte della suprema Corte di cassazione, sezione 5^a civile, con l'[ordinanza n. 19212/2021 pubblicata in data 7 luglio 2021](#), nella quale i giudici hanno posto in evidenza anche il **tema dell'onere della prova in subiecta materia**.

Gli Ermellini hanno evidenziato che, in tema di Iva, per **escludere il diritto alla detrazione dell'imposta**, in ragione di **costi antieconomici sostenuti dal contribuente**, l'Amministrazione finanziaria deve **dimostrare l'antieconomicità "manifesta e macroscopica" dell'operazione**, come tale **"esulante dal normale margine di errore di valutazione economica, che assume rilievo quale indizio di non verità della fattura e, dunque, di non verità dell'operazione stessa o di non inerenza della destinazione del bene o servizio all'utilizzo per operazioni assoggettate ad Iva"**.

Infatti, in **condizioni normali** non è consentito all'Amministrazione finanziaria di **rideterminare il valore delle prestazioni e dei servizi acquistati dall'imprenditore escludendo il diritto a detrazione** per le ipotesi in cui **il valore dei beni e servizi sia ritenuto antieconomico e dunque diverso da quello da considerare normale, o comunque sia tale da produrre un risultato antieconomico**.

Tale verifica potrà essere effettuata da parte dell'Amministrazione finanziaria allorché la **riscontrata antieconomicità rilevi quale indizio di non verità della fattura**, nel senso di non verità dell'operazione, oppure di **non verità del prezzo o, ancora, di non esistenza dell'inerenza e cioè della destinazione del bene o del servizio ad operazioni assoggettate ad Iva**.

In materia di Iva, infatti, **ai fini della valutazione dell'inerenza, il giudizio di congruità ha una diversa incidenza (di per sé non idonea ad escludere il diritto a detrazione d'imposta)**, salvo che **l'antieconomicità manifesta e macroscopica dell'operazione sia "tale da assumere rilievo indiziario di non verità della fattura o di non inerenza della destinazione del bene o servizio all'utilizzo per operazioni assoggettate ad Iva"** (cfr. [Corte di Giustizia, sentenza del 20.01.2005, C-412/03, Hotel Scandic Gasaback](#)).

In tal senso, richiamando la costante **giurisprudenza comunitaria** **"la circostanza che un'operazione economica sia effettuata ad un prezzo superiore o inferiore al prezzo di costo, e dunque a un prezzo superiore o inferiore al prezzo normale di mercato, è irrilevante"** (Corte di Giustizia UE, sentenza 26 aprile 2012, C-621/10 e C-129/11, *Balkan*; [Corte di Giustizia UE, sentenza 09.06.2011, C - 285/10, Campsa Estaciones de Servicii](#), [Corte di Giustizia UE, sentenza](#)

[02.06.2016, C 263/15, Lajvér\).](#)

La Suprema Corte, richiamando il **precedente orientamento espresso in sede di legittimità**, ha chiarito che, con specifico riferimento all'Iva, il **giudizio di congruità non investe il giudizio di inerenza**, ma la contestazione dell'Ufficio finanziario e, in particolare, i **contenuti della prova posta a suo carico**, che **non può essere soddisfatta adducendo la mera antieconomicità dell'operazione**, di per sé priva di rilievo.

In definitiva, concludono gli Ermellini, ai fini Iva *“l'inerenza del costo non può essere esclusa in base ad un giudizio di congruità della spesa, salvo che l'Amministrazione finanziaria ne dimostri la macroscopica antieconomicità ed essa rilevi quale indizio dell'assenza di connessione tra costo e l'attività d'impresa”*.