

**Inerenza**  
**corrispettivi anti-economici e rassegna**  
**giurisprudenza di legittimità**

Torino, 12 marzo 2019

Alessandro Vicini Ronchetti

Alessandro.vicinironchetti@unito.it

Università di Torino

# Inerenza come profilo del concetto di reddito

- La deduzione delle spese relative all'attività d'impresa ("inerenti") come aspetto concettuale della nozione stessa di reddito;
- Reddito come entità intesa al netto dei costi;
- Contrapposizione ad altre categorie reddituali
- La deduzione delle spese di produzione del reddito non è una accidentale concessione governativa, ma un aspetto strutturale della tassazione analitica del reddito di impresa

# Indeducibilità delle spese non inerenti

- L'indeducibilità delle spese relative ad acquisizioni personali dell'imprenditore come implicazione strutturale del concetto di reddito;
- Indeducibilità da calare in concreto;
- Necessità di specificare il concetto di inerenza in relazione alla specifica attività;
- Limitazione *ex-lege* della deduzione fiscale di spese suscettibili di utilità personale non di impresa (autoveicoli, telefonini, ...)

# Inerenza e tassazione delle destinazioni a finalità estranee all'impresa

- Generalmente l'indeducibilità dei costi si distingue dalla tassazione delle destinazioni a finalità estranee all'impresa;
- Nel secondo caso, esiste una iniziale destinazione all'impresa del bene, che poi ne viene distolto con un comportamento sprovvisto
- Inerenza e redditi per i beneficiari, evitare eventuali doppie imposizioni (destinazione a finalità estranee)

# Punti di osservazione sull'inerenza

- In positivo: escludere l'inerenza di fronte a una utilità personale del bene o servizio acquistato;
- In negativo: in assenza di un riferimento all'attività aziendale;
- I due criteri in genere coincidono: sono due strade per giungere a un risultato di solito convergente

# Giudizio di inerenza

- Un costo parrebbe inerente all'attività dell'impresa se è sostenibile una correlazione tra acquisto e attività dell'impresa;
- Il giudizio va dato in concreto basandosi sulla natura della spesa rispetto all'attività dell'impresa;
- La discrezionalità imprenditoriale rappresenta comunque un limite al sindacato dell'AF;
- Tale limite non è assoluto, poiché il sindacato del fisco può scattare in presenza di irragionevolezza o altre anomalie del comportamento seguito;
- Disconoscimento dell'inerenza da parte dell'AF:
  - di fronte a spese che danno luogo a un “atto anomalo di gestione”;
  - palese assenza di fini imprenditoriali e presenza di fini estranei

# Giudizio di inerenza: segue

- Confine tra soddisfacimento di un bisogno soggettivo dell'imprenditore e costo dell'impresa;
- Nei casi estremi si hanno figure sintomatiche tipiche del diritto amm. (eccesso di potere) in cui il potere è sviato in altre finalità;
- Distinzione dai costi per rendere più gradevole il lavoro

# La prova dell'inerenza

- In caso di contestazione la prova dell'inerenza della spesa deve essere fornita dal contribuente;
- Documentazione idonea
- Giudizi di merito (Comm. Trib.) e giudizi di diritto (Cass.)

# Dall'inerenza ai ricavi all'inerenza all'attività

- L'inerenza non è collegata al conseguimento immediato di ricavi ma all'attività d'impresa in senso lato, come attività potenzialmente produttiva di reddito (CM 30/1983; RM 9-1603/1985, Sent. Catai);
- Ne consegue la deducibilità di costi ed oneri sostenuti in proiezione futura, delle spese pubblicitarie, dei beni concessi in comodato o leasing a clienti per consentire loro di usufruire meglio dei beni aziendali

# Inerenza e costi giuridicamente non obbligatori

- Errato il comportamento formalistico;
- Sconti praticati ai clienti ma non contrattualmente previsti, spesso contestati;
- Privilegiare il disegno imprenditoriale rispetto all'aspetto meramente formalistico

# Deducibilità delle sanzioni

- L'indiscriminata indeducibilità delle sanzioni si fonda sul timore di svilirne la portata afflittiva;
- come se una parte della sanzione per il tramite della deduzione, si riversasse sulla collettività

# Deducibilità delle sanzioni: segue

- Considerando l'inerenza quale corretta chiave di lettura della deducibilità delle sanzioni, la stessa dovrebbe essere ammessa ogni qualvolta l'impresa, proprio grazie al comportamento sanzionato, avesse conseguito maggiori ricavi
- Sent. CTP Matera, CTP Milano contra CM 98/E del 19 maggio 2000 e RM 89/E del 12 giugno 2001; CTR Milano: CTP Cagliari

# Prassi procedurale prevista dalla Agenzia Entrate

- 1) evidenziazione del costo/ricavo «anomalo» e/o «abnorme»
- 2) indicazione dei motivi di «anti-economicità» / «non compatibilità» con l'andamento della «normale» gestione
- 3) individuazione corretta della entità del costo/ricavo (in base a dati di fatto / medie di settore/ ecc.)
- 5) valutazione della giurisprudenza e dottrina sul tema
- 6) Rettifica ex art. 39, co. 1 lett. d)/600, evidenziando come non venga discussa la complessiva attendibilità delle scritture contabili, ma solo l'infedele rappresentazione di una o più operazioni («(assoluta) contrarietà ai canoni dell'economia»)

# Aspetti problematici

Onere della prova

Anti economico rispetto a cosa ?

Valenza della prova contabile (vedi Allorio)

Esiste un previo criterio civilistico ?

Non si tratta di «prova» ma di adeguata argomentazione da parte dell'Amministrazione finanziaria

# Nuove prospettive da considerare in tema di inerenza

Rilevanza degli «stakeholders» e non solo degli  
«shareholders»

Corporate sociale responsibility

Società benefit di recente introduzione

# Giurisprudenza

Onere della prova

La prova dell'inerenza dei costi, per orientamento costante della giurisprudenza di legittimità, ricade sul contribuente. (v. Cass. nn.10257/2008,4554/2010)

Cass 6972 2015 – anti economicità

Cass.ordd. 450/2018, 3170/2018 – inerenza quantitativa

Cass 13882/2018, 14579/2018 inerenza quantitativa

Cass. Sent. 15856/2018 – contraddice le precedenti

# Giurisprudenza

Cass. 6548 del 2012 – onere gradato

Cass. 12738 del 2018 – oneri da swap

Cass. 2548 del 2018 – Inerenza correlata a prov. Imponibili

Cass. 439 del 2018 – Onere della prova contribuente

Cass. 450 del 2018 – Inerenza no quantitativa

Cass. 1715 del 2018 – deducibili anche se op. ogg. inesist.

Cass. 8893 del 2018 - inerenza qualitativa

Cass. 27786 del 2018 – inerenza qualitativa

Cass. 15115 del 2018 - inerenza Irap

Cass. 18904 del 2018 – onere della prova gradato

# Giurisprudenza

Cass. 33610 del 2018 – onere della prova contribuente

Cass. 15457 del 2018 – onere della prova contribuente

Cass. 13956 del 2018 – Inerenza quantitativa e onere contr.

Cass. 13882 del 2018 – Inerenza qualitativa onere contri.

Cass. 13588 del 2018 – Inerenza civilista diversa da tribut.

Cass. 14579 del 2018 – Inerenza quantitativa

Cass. 3170 del 2018 - inerenza no quantitativa

Cass. 12246 del 2010 – interessi passivi no inerenza

Cass. 24930 del 2011 – interessi passivi inerenza