

Avv. Attilio Floresta

Avv. Prof. Antonino Longo
Docente Associato
nell'Università di Catania

Dott. Massimiliano Longo

Avv. Daniela Failla
Avv. Raffaella Spagnolello
Avv. Ivana Riolo
Avv. Alessia Manola
Avv. Piero Ciarcià
Avv. Angelo Mirko Giordano
Avv. Francesca Comis
D.ssa Alessia Giglio
D.ssa Miriam Gallo
Dott. Antonio Basile
D.ssa Graziella Cavallaro
Dott. Giuseppe Giunta
D.ssa Federica D'Agata
D.ssa Giuliana Fiore
D.ssa Chiara Catalano

Dott. Gianluca Di Maria
D.ssa Daniela Amara
D.ssa Noemi Stracquadanio
D.ssa Carmen Cali
D.ssa Simona Fisichella
D.ssa Elisa Savoca
Dott. Salvo Di Maria
D.ssa Sandra Salanitro
D.ssa Selena Pappalardo
Dott.ssa Valentina Sabini
Dott.ssa Rossella Manno

Dott. Salvatore Treccarichi
Rag. Marco Musumeci
Dott. Daniele Di Maggio
Dott. Pietro Imbesi
Dott. Mario Caruso
D.ssa Grazia Barberio
Rag. Vita Cassone

Ing. Fulvio A. Cappadonna

Consulenti

Dott. Stefano Longo
già Primo Dirigente INAIL
Prof.ssa Eleonora Cardillo
Docente Aggregato
di Ragioneria Generale
nell'Università di Catania

Amministrazione

Isabella Bozhkov
Grazia Maria Barbagallo
Massimo Di Giovanni

La presente Newsletter intende informare i signori Clienti in merito ad un recente orientamento giurisprudenziale nell'ambito fiscale dell'abuso del diritto.

L'abuso del diritto non è «anti-economico»

La disciplina dei marchi nazionali è regolata a livello nazionale dagli articoli 2569-2574 del codice civile, nonché dal D.lgs. 30/2005, codice della proprietà industriale.

La Corte di cassazione, con la sentenza n. 12282 del 20 maggio 2013, ha ritenuto che può essere considerata come **“elusiva l'operazione commerciale di cessione del marchio d'impresa e del successivo riacquisto ad un prezzo decisamente superiore rispetto a quello di cessione.”**

L'antieconomicità dell'operazione fa scattare l'abuso di diritto e determina l'indeducibilità dei costi, salvo la possibilità, per il contribuente, di fornire prova contraria.

I temi dell'anti-economicità e dell'abuso spesso vengono utilizzati congiuntamente dall'amministrazione e dalla giurisprudenza, ma in realtà operano su piani differenti in quanto l'anti-economicità è una questione che riguarda l'evasione, mentre l'abuso del diritto è un allargamento del concetto di elusione.

L'antieconomicità va inquadrata nell'ambito del principio di ineranza che va inteso come collegamento tra un componente economico e l'attività esercitata (o da esercitarsi) dall'imprenditore. Si tratta, quindi, di una questione di tipo qualitativo nel senso che occorre verificare se vi sia o meno tale collegamento.

Floresta Longo e Associati

L'inerenza tendenzialmente non riguarda questioni di tipo quantitativo, come la possibilità di rettificare una spesa perché ritenuta troppo alta, trattandosi di una valutazione circa il legame tra una spesa e l'attività. Ciò non significa, comunque, che non vi siano questioni di tipo quantitativo che riguardano l'inerenza.

Occorre precisare che tali questioni sono state appositamente sottratte alle parti in causa, ovvero contribuente da una parte e Agenzia delle Entrate dall'altra, e fissate dal legislatore, per evitare contenziosi sulla parte (quantità) inerente o meno di una spesa.

Tecnicamente, questo tipo di intervento viene definito di "**predeterminazione legale dell'inerenza**" come quello, per esempio, della deduzione dei costi delle autovetture.

Quindi, al di fuori di queste predeterminazioni legali, l'inerenza è una questione di tipo qualitativo (a parte le vicende presuntive).

Conseguentemente, se l'Agenzia contesta la congruità di una spesa in quanto ritenuta troppo alta non ammettendola interamente in deduzione, ne sta contestando l'inerenza, cioè la mancanza di legame con l'attività svolta.

In questo caso la giurisprudenza della Cassazione ha espresso le soluzioni più variegate: a volte è stato affermato che l'onere di provare l'inerenza della spesa è in capo al contribuente, altre che l'onere ricade sull'amministrazione; nella maggior parte delle pronunce si opera una distinzione **tra spese strumentali e necessarie**, con onere di prova sull'Agenzia, e spese che non lo sono con ribaltamento dell'onere della prova in capo al contribuente.

In realtà, parlare di spese necessarie o strumentali non appare corretto perché le spese devono ritenersi inerenti oppure no. Non appare corretto nemmeno parlare di un onere della prova in quanto tale onere viene richiesto per i fatti (articolo 2697 codice civile), mentre l'inerenza è una questione legata ad una valutazione: quella se c'è o meno il legame con l'attività.

Pertanto, quando viene messa in dubbio l'inerenza, perché le spese vengono ritenute troppo alte, vi sarebbe più propriamente un onere di allegazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, la quale deve rappresentare i motivi per i quali non vi è il legame tra la spesa e l'attività esercitata dal contribuente. Invece, quando l'Agenzia provvede a rideterminare al ribasso una spesa perché ritenuta troppo alta, ad esempio quando una spesa viene ammessa in deduzione per il 20% anziché

per il 100%, si è nel campo delle presunzioni semplici. In buona sostanza, se il Fisco vuole rappresentare che si è in presenza di evasione per effetto della deduzione di spese anti-economiche, che vengono rideterminate al ribasso, deve fornirne le prove attraverso una serie di **presunzioni gravi, precise e concordanti** cioè con elementi che portino ad una certa probabilità del fatto presunto.

Occorre tuttavia evidenziare come spesso l'abuso sia confuso con questioni che riguardano l'evasione.

In materia tributaria, **il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, il quale preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei a ottenere un'agevolazione o un risparmio di imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustifichino l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici.**

Questa regola, secondo la Corte di Cassazione, trova fondamento, in tema di tributi non armonizzati (nella specie, imposte sui redditi), nei principi costituzionali di capacità contributiva (articolo 23) e di progressività dell'imposizione (articolo 53), e non contrasta con il concetto della riserva di legge (articolo 24), non traducendosi nell'imposizione di obblighi patrimoniali non derivanti dalla legge, bensì nel riconoscimento degli effetti abusivi di negozi posti in essere al solo scopo di eludere l'applicazione di norme fiscali; tali assunti sono stati confermati anche dalla recente sentenza n. 19100 del 3 maggio 2013 della Terza Sezione penale della Corte di Cassazione.

Avv. Francesca Comis

Dott.ssa Elisa Savoca