

Da: Comunicazioni Assofiduciaria
Inviato: venerdì 1 marzo 2019
Oggetto: RASSEGNA STAMPA_2019_024_S

A tutte le Associate
- Loro Sedi -

NEWS – Temi di interesse

RASSEGNA STAMPA_2019_024_S

OGGETTO: “Temi di interesse – In breve (a cura dell’Avv. Giuseppe Giangrande)”

Si segnalano alle Associate i seguenti temi di interesse:

- **Residenza all’estero, nessun frazionamento del periodo se non lo prevede la convenzione**

Nessun frazionamento del periodo d’imposta se non espressamente previsto dalle Convenzioni. Con la sentenza 1155/3/2018, la CTR Abruzzo ha confermato la sentenza 475 del 3 maggio 2017 della CTP Pescara che aveva rigettato il ricorso di un contribuente il quale aveva richiesto all’agenzia delle Entrate il rimborso delle imposte pagate in Italia relativamente al periodo successivo al suo trasferimento in Francia. In particolare, il contribuente si era trasferito in Francia nel luglio 2012, dopo 199 giorni di residenza in Italia, e chiedeva il rimborso delle imposte qui pagate invocando l’applicazione del «frazionamento del periodo di imposta» e pretendendo quindi di essere tassato in Italia solo per il periodo di effettiva residenza. A tal fine, il contribuente invocava il commentario all’articolo 4 del modello Ocse che estende l’ambito di applicazione delle tie-breaker rules (ovvero le “regole” da utilizzare per risolvere i conflitti di residenza) anche alle singole frazioni di periodo d’imposta in cui si verifica la doppia residenza. In particolare, Il commentario all’articolo 4, paragrafo 2, punto 10, espone il seguente esempio: «Durante un anno solare un individuo è residente nello Stato A secondo la legislazione locale dal 1° gennaio al 31 marzo, poi si sposta nello Stato B. Dato che il soggetto risiede nello Stato B per più di 183 giorni, lo stesso è considerato, secondo la legislazione nazionale di B, fiscalmente residente per tutto l’anno. Applicando le regole speciali al periodo 1° gennaio - 31 marzo la persona è considerata residente dello Stato A. A fronte di ciò sia lo Stato A che lo Stato B dovrebbero trattare l’individuo come residente nello Stato A per tale periodo e come residente nello Stato B dal 1° aprile al 31 dicembre». La Ctr rigetta l’appello del contribuente, confermando la legittimità del diniego al rimborso, ritenendo insuperabile l’articolo 2 del Tuir: essendo oltrepassati i 183 giorni di residenza italiana previsti dalla suddetta norma, il contribuente è comunque soggetto alla tassazione italiana per tutto il periodo di imposta. Secondo la Ctr, in linea con quanto affermato dall’agenzia delle Entrate nella risoluzione 471/E/2008, il frazionamento del periodo di imposta è esclusivamente limitato ai casi in cui è espressamente previsto dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni (come ad esempio nelle Convenzioni stipulate dall’Italia con la Germania e con la Svizzera), circostanza non prevista nella Convenzione con

la Francia, fermo restando il diritto al credito di imposta per le imposte ivi versate. Nessuna rilevanza, secondo la Ctr, può avere inoltre il commentario al modello Ocse: «come ritenuto costantemente dalla Suprema corte, deve ritenersi che il modello Ocse e il relativo commentario non abbiano valenza di fonte del diritto, mentre ciò che rileva sul punto sono le singole convenzioni internazionali che disciplinino tali punti» (si veda Cassazione 41947, 8 ottobre 2014).

Fonte: Giorgio Infranca, *Residenza all'estero, nessun frazionamento del periodo se non lo prevede la convenzione*, in Il Sole 24Ore, 11 gennaio 2019.

➤ **L'inerenza qualitativa si estende anche all'Iva**

Il concetto di inerenza, inteso come correlazione di tipo qualitativo fra i costi e l'attività di impresa, che prescinde da valutazioni di tipo quantitativo o utilitaristico, vale non solo ai fini delle dirette, ma anche ai fini Iva. Non rilevando l'aspetto quantitativo dei costi, inoltre, per negare la detrazione non è neppure invocabile il carattere potenzialmente antieconomico dell'operazione sostenuta dal contribuente (salvo che l'anti-economicità non sia talmente macroscopica da far desumere la non verità della fattura). Sono questi i principi desumibili dall'ordinanza 2867/2019 della Cassazione. Quest'ultima, confermando l'annullamento dell'avviso di accertamento (già disposto dalla Commissione tributaria regionale), ha accolto pienamente la linea difensiva della società, sancendo che la nozione di inerenza, intesa come "correlazione tra costi ed attività in concreto esercitata, traducendosi in un giudizio di carattere qualitativo, che prescinde, in sé da valutazioni di tipo utilitaristico o quantitativo", vale non solo nell'ambito delle imposte dirette, ma anche ai fini dell'Iva. Anche ai fini Iva, difatti, quanto rileva per la detrazione è che il costo sia sostenuto nell'ambito dell'attività di impresa, senza che esso debba necessariamente incidere sulla produzione di ricavi o che sia congruo dal punto di vista quantitativo. La Suprema Corte ha poi riconosciuto che tale principio si inserisce nell'alveo della giurisprudenza della Corte di Giustizia europea, per la quale la detrazione dell'Iva sui beni o servizi acquistati, necessaria per assicurare la neutralità del tributo per tutte le attività economiche, deve essere riconosciuta quando i beni o servizi acquistati in qualità di soggetto passivo, vengono utilizzati nell'ambito delle operazioni imponibili del contribuente, sia che sussista un nesso diretto tra l'acquisto a monte e le operazioni che danno diritto a detrazione a valle, sia che tale nesso manchi, ma i costi sostenuti siano parte delle spese generali affrontate dal contribuente (si veda da ultimo Corte di giustizia 22 ottobre 2015, Sveda). Necessario corollario di tale principio è che l'eventuale anti-economicità delle operazioni, spesso contestata dall'Amministrazione finanziaria, non può avere alcuna incidenza sulla detrazione dell'imposta. Essendo infatti il giudizio di inerenza un giudizio di tipo qualitativo e non quantitativo, se ne desume che l'anti-economicità possa eventualmente essere sindacata dall'agenzia delle Entrate solo quando risulta talmente macroscopica da costituire sintomo di falsità dell'operazione. Circostanza, questa, che nel caso di specie non era minimamente ravvisabile e che era stata comunque già esclusa dalla Ctr.

Fonte: Pietro Semeraro, *L'inerenza qualitativa si estende anche all'Iva*, in Il Sole 24Ore, 1° febbraio 2019.

➤ **Inerenza, la Corte conferma: meno forza all'entità del costo**

Inerenza, congruità, onere della prova: sono questi i paletti che circoscrivono l'area entro la quale deve posizionarsi un costo per poter essere dedotto dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo. Principi che, tuttavia, presentano un livello di complessità interpretativa almeno pari alla loro importanza in quanto si caratterizzano per un elevato grado di astrattezza che mal si concilia con la necessità di certezze che dovrebbe caratterizzare la determinazione del reddito. A ciò si aggiunga il fatto che nel corso degli anni le interpretazioni giurisprudenziali che si sono succedute hanno gradualmente spostato il concetto di inerenza da un giudizio di tipo qualitativo a favore di quello quantitativo incentrato sulla presunta incongruità del costo sostenuto. Tuttavia, nel corso del 2018, sono intervenute varie pronunce della Cassazione tese a ristabilire - salvo ripensamenti sempre in agguato - le corrette linee interpretative sul concetto di inerenza. Prima delle sentenze del 2018 il concetto di inerenza è stato correlato all'articolo 109, comma 5 del Tuir che stabilisce che le spese e gli altri componenti negativi «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 base a questo articolo il principio di inerenza viene invocato quale motivo per recuperare a tassazione i costi estranei alla gestione aziendale o comunque non correlati con l'attività di impresa dato che l'inerenza aziendale è una caratteristica imprescindibile che i costi devono avere per poter essere dedotti. In sostanza, correttamente, l'inerenza rappresenta il postulato che individua il necessario collegamento tra il componente di reddito e l'attività aziendale. Collegamento che si basa su un giudizio che prende in considerazione gli aspetti qualitativi sottesi al sostenimento del costo. Tuttavia, accanto a tale filone, si è affiancato un secondo orientamento mirato a disconoscere - anche solo parzialmente - la deducibilità degli oneri in quanto di ammontare "eccessivo" o "non congruo", e dunque derivanti da un presunto comportamento "antieconomico" dell'imprenditore. Si è così fatta strada, anche a livello giurisdizionale, una tesi che attribuiva al requisito dell'inerenza una valenza squisitamente quantitativa. La Cassazione, con le ordinanze 450/2018 e 3170/2018 rompe il collegamento tra principio d'inerenza e l'articolo 109, comma 5 Tuir sottolineando come questa norma si riferisce al diverso principio dell'indeducibilità dei costi relativi ai ricavi esenti (ferma ovviamente l'inerenza), cioè alla cosiddetta "correlazione tra costi deducibili e ricavi tassabili" mentre, il principio di inerenza ha natura generale, inespressa, immanente alla nozione stessa di reddito d'impresa non è ricollegabile a nessun articolo del Testo unico. L'inerenza esprime la riferibilità del costo all'attività d'impresa, anche se in via indiretta, potenziale o in proiezione futura. La valutazione dell'inerenza dei costi consiste sempre e solo in un giudizio "qualitativo" e si deve, quindi, abbandonare il concetto di inerenza "quantitativa" poiché non può essere mai tradotto in termini di congruità della spesa sostenuta tale per cui un costo potrebbe essere inerente anche solo in parte. In particolare, nell'ordinanza n. 450/2018, i supremi giudici sottolineano come «l'inerenza deve essere apprezzata attraverso un giudizio qualitativo, scevro da riferimenti di utilità o di vantaggio, afferenti un giudizio quantitativo, e deve essere distinta dalla nozione di congruità del costo». In sostanza, l'evidenziazione di un comportamento antieconomico non può giustificarsi identificando l'inerenza con la sproporzione o l'incongruità dei costi.

Fonte: Riccardo Giorgetti, *Inerenza, la Corte conferma: meno forza all'entità del costo*, in Il Sole 24Ore, 25 febbraio 2019.

Si prega di non rispondere a questa e-mail poiché proveniente da un indirizzo non abilitato alla risposta. In caso di domande, contattare la Segreteria di Assofiduciaria all'indirizzo assofiduciaria@assofiduciaria.it

ASSOFIDUCIARIA

Via Piemonte n. 39, 00187 Roma

Tel. 064814153 - Fax 064814772

www.assofiduciaria.it

Il presente messaggio (inclusi gli allegati) è diretto esclusivamente ai destinatari, persone fisiche o giuridiche, sopra menzionati. Il suo contenuto è strettamente confidenziale ed è legalmente tutelato. L'uso, la riproduzione o la divulgazione non autorizzata di ogni sua parte è severamente vietata. Se non siete menzionati nell'elenco dei destinatari, siete pregati di contattare immediatamente il mittente e di cancellare il messaggio dal Vostro sistema.