

In aumento gli avvisi di accertamento che contengono il rilievo sul comportamento della società

# Rischio impresa, spia per il fisco

## Contestata l'antieconomicità: troppi costi rispetto agli utili

DI STEFANO LOCENTE

Il fisco non va in ferie e non lascia andare in ferie i professionisti. In queste settimane, infatti, negli studi sono piombati avvisi di accertamento a pioggia sulle questioni e dagli importi più disparati. Nessuna particolare campagna mirata tipo redditometro o studi di settore, ma solo un fisco che mostra i muscoli e batte cassa. Gli importi degli accertamenti crescono e anche per quelli più piccoli arriva come motivazione, nuova rispetto al passato, quella dell'abuso di diritto unitamente alla contestazione della tenuta di comportamenti antieconomici.

Le partite di questi avvisi di accertamento recapitati prima della pausa estiva si giocheranno tutte in autunno, valutando la loro natura di atti immediatamente esecutivi, per i quali occorrerà versare, anche in presenza di ricorso, una somma pari a un terzo di quella richiesta. Pena le azioni esecutive per il recupero del credito preteso dall'amministrazione

finanziaria, salvo l'effetto di un provvedimento cautelare eventualmente concesso dal giudice tributario tempestivamente adito. In particolare, secondo l'amministrazione finanziaria, devono considerarsi non inerenti tutti gli atti manifestamente antieconomici, che determinino cioè costi sproporzionati rispetto ai ricavi e/o all'utile dell'impresa. L'antieconomicità si può concretizzare sia con un ammontare eccessivo di componenti negativi sia con l'immotivata compressione di componenti positivi di reddito. Gli atti così caratterizzati sono da considerarsi, a parere dell'Agenzia, sintomatici di finalità extraimprenditoriali, e in particolare di indebita sottrazione di materia imponibile senza valida giustificazione.

Tale elaborazione viene fondata sulla considerazione in base alla quale, chiunque svolga un'attività economica è indotto a ridurre i costi o a massimizzare i ricavi, a parità di tutte le altre condizioni. Diversamente, in presenza di un comportamento non adeguatamente

giustificato sul piano razionale, sarebbe legittimo concludere che l'incongruenza sia soltanto apparente e che dietro di essa si celi, in realtà, una diversa volontà. Da tale considerazione, l'amministrazione fa discendere, in tema di accertamento del maggior reddito, il suo potere di disconoscere la valutazione economica dei componenti positivi e negativi di reddito operata in bilancio o risultante da atti o negozi giuridici, a prescindere dall'accertamento della simulazione di tali atti, pur in presenza di una contabilità formalmente corretta.

In particolare, poi, sempre secondo gli accertatori, con il termine di «antieconomicità» si sintetizza il concetto di incongruità e incoerenza logica sotto il profilo logico di un'operazione d'impresa, in quanto la regola alla quale si ispira chiunque svolga un'attività economica è quella di ridurre i costi e aumentare i profitti atteso che l'antieconomicità di una attività viene altresì valutata nel raffronto tra gli utili conseguiti e la quantità e qualità dei fattori

produttivi impiegati. Il divieto di porre in essere atti antieconomici sarebbe contenuto nel più generale divieto del cosiddetto «abuso del diritto» che rappresenterebbe un principio generale antielusivo presente nel nostro ordinamento di diretta fonte costituzionale nonostante non sia mai stato codificato dal legislatore. Da esso deriverebbe il generalizzato divieto di porre in essere operazioni elusive prive di valide ragioni economiche, dirette ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario e a ottenere riduzioni di imposte o rimborsi altrimenti indebiti.

Appare evidente la pericolosità di un tale tipo di ragionamento in questo particolare momento storico che vede la stragrande maggioranza di coloro che svolgono attività d'impresa e di lavoro autonomo subire le gravi e ripetute perdite derivanti dalla persistente crisi economica. Parimenti, appare decisamente fuorviante effettuare la valutazione della congruità di un investimento (e, quindi, di un costo) a poste-

riori e, per l'effetto, considerare non inerenti e non deducibili tutti quegli investimenti che, per un qualsiasi motivo, possano non aver generato un reddito e, quindi, essere risultati antieconomici. Così ragionando si arriva all'assurdo di snaturare il presupposto dell'attività d'impresa che vede nel cosiddetto «rischio d'impresa» la sua maggiore caratterizzazione; un rischio che l'amministrazione finanziaria riterrebbe di accollare solo in capo all'imprenditore non consentendogli la deduzione di tutti quei costi che si sono rilevati non produttivi di reddito e per i quali, quindi, il medesimo imprenditore ha già subito la perdita economica e finanziaria rappresentata dall'investimento sbagliato o non opportuno. Ancora una volta il contribuente dovrà contare sull'essenziale apporto dei giudici tributari (ai quali non mancano le caratteristiche per adempiere a tale incombenza) al fine di mitigare la posizione dell'amministrazione finanziaria.

© Riproduzione riservata

### FISCO DEGLI ALTRI

**La lotta all'evasione fiscale** in Spagna si combatte anche ai grandi magazzini. Una sentenza della sezione contenziosa amministrativa del tribunale dell'Audiencia Nacional ha avallato la richiesta avanzata dall'Ufficio anti-evasione del ministero delle finanze stabilendo che la più catena spagnola, El Corte Ingles, dovrà collaborare alla lotta all'evasione fiscale, con l'obbligo di segnalare all'Agenzia tributaria i dati dei titolari delle carte di credito che abbiano realizzato fra il 2006 e il 2007 acquisti superiori ai 30 mila euro. Le carte di acquisto de El Corte Ingles registravano 11,18 milioni di utenti al 31 dicembre del 2010, secondo i dati dell'impresa presieduta da Isidoro Alvarez. La richiesta di informazioni, inviata dall'Agenzia tributaria alla catena di grandi superfici il 18 settembre del 2008, esigeva l'identificazione dei titolari delle carte di credito che avessero realizzato acquisti superiori ai 30 mila euro negli esercizi fiscali del 2006 e del 2007.

**Il vice primoministro serbo** Rasim Ljajic ha annunciato che il governo sta lavorando a una riforma fiscale che sarà presentata nel mese di settembre. Ljajic ha promesso un sistema fiscale più progressivo, attraverso un inasprimento delle tasse per i contribuenti più facoltosi a favore delle classi di reddito meno ab-

bienti. Tra le misure al vaglio dell'esecutivo ci sarebbe anche un aumento dell'Iva dal 18 al 20%.

**Cresce in Germania il fronte** del no agli accordi fiscali con la Svizzera. Il partito Die Linke ha proposto la revoca della licenza d'esercizio alle banche svizzere che si rendono complici di transazioni illegali a favore degli evasori, mentre i socialdemocratici della SPD ribadivano il proprio no all'accordo fiscale firmato con Berna.

**Il governo socialista francese** ammorbidirà le restrizioni sull'impiego di lavoratori di etnia rom provenienti da Romania e Bulgaria, ma continuerà a smantellare i campi clandestini. L'annuncio è arrivato al termine di una riunione d'urgenza del governo, che doveva affrontare la questione dei 150 mila rom che ancora vivono in Francia dentro accampamenti illegali.

**Premier romeno accusato di plagio.** Presentata una denuncia penale nei confronti dell'attuale primo ministro, Victor Ponta. Il libro La responsabilità nel diritto internazionale umanitario pubblicato, secondo l'accusa conterrebbe 113 pagine copiate, attraverso il copia-incolla, da altri quattro autori.

Tancredi Cerne

© Riproduzione riservata

### Servizi con fattura riepilogativa differita

In arrivo la fatturazione riepilogativa differita anche per tutte le prestazioni di servizi: per le prestazioni rese nel corso dello stesso mese solare con il medesimo committente, se individuabili attraverso idonea documentazione, potrà essere emessa un'unica fattura entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni. Questo sarà, inoltre, il termine di emissione della fattura per le prestazioni generiche rese a operatori comunitari, non soggette all'Iva ai sensi dell'art. 7-ter. Sono le ulteriori, rilevanti novità che scatteranno il 1° gennaio 2013, per effetto del recepimento della direttiva 2010/45/UE, secondo la bozza di provvedimento preparata dai tecnici dell'amministrazione finanziaria.

Prestazioni intracomunitarie. Per quanto riguarda le prestazioni generiche rese a committenti soggetti passivi in altri paesi dell'UE, non soggette all'Iva in base all'art. 7-ter del dpr 633/72 (in quanto territoriali nel paese membro del destinatario), il riformulato art. 21 del dpr 633/72 stabilirà che la fattura va emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. Tale previsione ricalca l'art. 222 della direttiva 112 del 2006, come modificato dalla direttiva 45 del 2010, le cui disposizioni dovranno essere messe in atto da tutti i paesi dell'UE in modo da essere applicabili dal 1° gennaio 2013. Si tratta, peraltro, in massima parte di disposizioni precise e incondizionate, che pertanto, anche in assenza di recepimento negli ordinamenti nazionali, potranno essere direttamente applicate dai singoli contribuenti, nella misura in cui riconoscono loro un diritto. Il termine di fatturazione sopra indicato risolverà in parte, come più volte segnalato da ItaliaOggi, la problematica attualmente legata all'obbligo di emissione istantanea della fattura, all'atto dell'effettuazione della prestazione, scaturita in seguito all'adozione, in ossequio alla riforma comunitaria del 2010, del momento di ultimazione del servizio quale criterio di effettuazione delle prestazioni di servizi cosiddette «generiche» scambiate con soggetti esteri (legge n. 217/2011). L'art. 222 della direttiva,

invero, fissa lo stesso termine anche per la fatturazione delle cessioni intracomunitarie; al riguardo, però, la bozza di provvedimento non contiene una specifica previsione, dato che l'emissione della fattura entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione della cessione è già autorizzata dalla disposizione generale sulla fatturazione differita, subordinatamente alla condizione che la consegna o spedizione dei beni risulti da documento di trasporto o da altro documento idoneo ad identificare le parti dell'operazione.

Prestazioni in genere. Una semplificazione di impatto ancora maggiore deriverà dall'estensione della fattura differita a tutte le prestazioni di servizi, di qualsiasi natura, sia interne sia transfrontaliere. Come accennato, la bozza di provvedimento, infatti, prevede che, in deroga alla regola base secondo cui la fattura deve essere emessa al momento di effettuazione dell'operazione, per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione (es. contratto, nota di lavorazione, documento di trasporto ecc.), effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, può essere emessa una sola fattura, recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime. Si tratta, diversamente da quella commentata al punto 1, di una previsione di ordine generale, che sarà applicabile a tutte le prestazioni (non solo a quelle cosiddette «generiche») rese da soggetti passivi nazionali nei confronti di qualunque committente. Essa, dunque, risolve in primo luogo il problema della fatturazione istantanea dei servizi generici resi a committenti extracomunitari, il cui momento di effettuazione è l'ultimazione del servizio. Ma tornerà utile anche nei rapporti interni, nei quali il momento di effettuazione della prestazione è il pagamento, in quanto permetterà di incassare il corrispettivo e rinviare la fatturazione al 15 del mese successivo, purché vi sia traccia documentale del servizio.

Franco Ricca

© Riproduzione riservata