

Studio Tributario e Societario



Tax Flash News

Legislazione | Prassi | Giurisprudenza

N. 6 | Maggio 2024

Deloitte.

In questo numero:

LEGISLAZIONE

- Provvedimento dell’Agenzia delle Entrate del 10 maggio 2024 - Prot. n. 224381/2024: Disposizioni di attuazione dell’articolo 1 del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, riguardanti le modalità e i termini di comunicazione all’Agenzia delle entrate dei trasferimenti, anche attraverso movimentazione di conti, da o verso l’estero di mezzi di pagamento di cui all’articolo 1, comma 2, lettera s), del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231

Fiscalità Internazionale

- Decreto del Ministero dell’Economia e delle Finanze del 20 maggio 2024, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 123 del 28 maggio 2024 – Disposizioni attuative dei regimi transitori semplificati

PRASSI

Imposte Dirette

- Risposta a interpello n. 104 del 13 maggio 2024: Investimenti da parte di fondi esteri in fondi alternativi immobiliari italiani – Articolo 7, comma 3, del decreto legge 25 settembre 2001, n.351
- Risposta a Interpello n. 114 del 23 maggio 2024: Valore delle azioni di società non residente ricevute in donazione da un soggetto non residente
- Risposta a interpello n. 116 del 24 maggio 2024: Unico conferimento di partecipazioni detenute in nuda e piena proprietà in una newco holding unipersonale – applicabilità del regime di realizzo controllato – articolo 177, comma 2–bis, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir)

Incentivi Fiscali

- Risposta a interpello n. 103 del 13 maggio 2024: Superbonus – Sconto integrale in fattura – Data di emissione del documento in ipotesi di scarto e nuovo invio al Sistema di Interscambio – Articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633
- Risoluzione Ministeriale n. 25 del 15 maggio 2024: Crediti di imposta per investimenti “Transizione 4.0” - articolo 6 del decreto-legge 29 marzo 2024, n. 39

GIURISPRUDENZA

Imposta di registro

- Cass., Sez. Trib., 7 maggio 2024, n. 12398: Imposta di registro - Atti soggetti a registrazione – Caparra penitenziale – Art. 28, D.P.R. n. 131/1986 - Esercizio del diritto di recesso - Art.9, Tar., D.P.R. n. 131/1986 – Aliquota del 3% - Quietanze di pagamento - Art. 6, Tar., D.P.R. n.131/1986 – Aliquota dello 0,5% - Imputazione dell'imposta pagata a quella principale

Imposte Dirette

- Cass., Sez. Trib., 6 maggio 2024, n. 12206: Imposte sui redditi - Reddito di impresa - Costi deducibili – Spese di sponsorizzazione - Art. 90, Legge n. 289/2002 - Contributi a società, associazioni sportive dilettantistiche – Sindacabilità della scelta dell'imprenditore
- Cass., Sez. Trib., 13 maggio 2024, n. 13043: Imposte sui redditi - Spese potenzialmente correlate alla produzione di reddito – Deducibilità - Impresa comodante beni – Beni allocati presso terzi – Costo di manutenzione – Previsioni negoziali.
- Cass., Sez. Trib., 2 maggio 2024, n. 11791: IRAP – Acquisto di autoveicolo – Art.164 del TUIR - Limite di deducibilità dei costi del 20% - Art. 5, D.Lgs. n. 446/1997 – Inapplicabilità

Legislazione

Provvedimento dell’Agenzia delle Entrate del 10 maggio 2024 - Prot. n. 224381/2024: Disposizioni di attuazione dell’articolo 1 del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, riguardanti le modalità e i termini di comunicazione all’Agenzia delle entrate dei trasferimenti, anche attraverso movimentazione di conti, da o verso l’estero di mezzi di pagamento di cui all’articolo 1, comma 2, lettera s), del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231

Con il provvedimento del 10 maggio 2024 l’Agenzia delle Entrate ha dettato le disposizioni di attuazione dell’art. 1, D.L. n. 167/1990, riguardanti le modalità e i termini di comunicazione all’Agenzia delle Entrate dei trasferimenti, anche attraverso movimentazione di conti, da o verso l’estero di mezzi di pagamento di cui all’art. 1, comma 2, lettera s), D.Lgs. n. 231/2007. Il provvedimento ha determinato un ampliamento (i) delle categorie di soggetti obbligati alla comunicazione, inserendovi prestatori di servizi in valuta virtuale e i prestatori di servizi di portafoglio digitale e (ii) delle integrazioni al set di dati da inviare. La comunicazione deve essere effettuata annualmente ed è trasmessa entro il termine di presentazione della dichiarazione dei sostituti d’imposta e degli intermediari relativa al medesimo anno di riferimento della comunicazione stessa.

Fiscalità internazionale

Decreto del Ministero dell’Economia e delle Finanze del 20 maggio 2024, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 123 del 28 maggio 2024 – Disposizioni attuative dei regimi transitori semplificati

Nella Gazzetta Ufficiale del 28 maggio 2024 n. 123 è stato pubblicato il D.M. 20 maggio 2024 del Ministero dell’Economia e delle Finanze avente ad oggetto i regimi transitori semplificati previsti per i gruppi multinazionali e nazionali soggetti alle regole della global minimum tax. In maggiore dettaglio, si tratta delle disposizioni di attuazione dei regimi transitori semplificati (transitional safe harbours) previsti per i gruppi multinazionali e nazionali soggetti alla disciplina del Pillar 2. Questi regimi opzionali, di carattere temporaneo (per le imprese con periodo d’imposta coincidente con l’anno solare il periodo transitorio comprende gli anni dal 2024 al 2026), sono stati previsti al fine di ridurre gli oneri amministrativi e di conformità per i gruppi multinazionali e le amministrazioni fiscali nell’applicazione della disciplina della global minimum tax.

Come noto, il D.Lgs. n. 209/2023 ha inserito nell’ordinamento italiano il sistema dell’imposizione minima globale, in attuazione della delega per la riforma fiscale di cui alla Legge n. 111/2023, applicabile dal 1° gennaio 2024 ai gruppi multinazionali o nazionali con ricavi annui complessivi pari o superiori a 750 milioni di euro, risultanti dal bilancio consolidato della controllante capogruppo in almeno due dei quattro esercizi immediatamente precedenti a quello considerato. Con tali norme, è stato introdotto un sistema normativo volto ad assicurare che i gruppi di più rilevanti dimensioni siano soggetti a una tassazione minima effettiva (Effective Tax Rate) pari ad almeno il 15% in relazione ai redditi prodotti in ogni giurisdizione in cui operano le entità che appartengono al gruppo.

L’applicazione del regime semplificato opzionale in oggetto, come notato, ha carattere temporaneo, essendo applicabile solo per i primi esercizi di entrata in vigore delle nuove regole. Il Safe Harbour, pertanto, rappresenta una misura di semplificazione temporanea applicabile agli esercizi che iniziano entro il 31 dicembre 2026 e si chiudono entro il 30 giugno del 2028 (per le imprese con periodo d’imposta coincidente con l’anno solare comprende gli anni dal 2024 al 2026).

In maggiore dettaglio, l’accesso ai Safe Harbour temporanei è opzionale ma presuppone il superamento di almeno uno dei tre test semplificati previsti, ovvero il de minimis test, il simplified ETR test e il routine simplified test.

Infatti, a norma dell’art. 2 del D.M. in esame è previsto che su opzione dell’ente dichiarante, l’imposizione integrativa, compresa quella integrativa addizionale introdotta dall’art. 36 del D.Lgs. n. 209/2023, dovuta in un esercizio ricompreso nel periodo rilevante da un gruppo multinazionale in relazione ad un Paese, o da un gruppo nazionale in relazione allo Stato italiano, è assunta pari a zero se in relazione a tale esercizio e a tale Paese il gruppo soddisfa, alternativamente:

- il requisito de minimis transitorio di cui all’art. 3: il quale prevede che il gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, può avvalersi del regime transitorio semplificato di cui all’art. 2 se ha ricavi totali inferiori a 10 milioni di euro e un utile ante imposte inferiore a 1 milione di euro ovvero una perdita ante imposte;
- il requisito dell’aliquota di imposizione effettiva semplificata di cui all’art. 4, che prevede che il gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, può avvalersi del regime transitorio semplificato di cui all’art. 2 se ha una aliquota di imposizione effettiva semplificata uguale o superiore alla aliquota di imposizione transitoria;
- il requisito del profitto ordinario di cui all’art. 5, che prevede che il gruppo multinazionale, o il gruppo nazionale, può avvalersi del regime transitorio semplificato di cui all’art. 2 se realizza una perdita ante imposte o se consegue un utile

ante imposte che è inferiore alla riduzione da attività economica sostanziale di cui all'articolo 35 del decreto delegato con riguardo alle imprese localizzate in detto Paese ai fini della rendicontazione Paese per Paese qualificata o a quelle localizzate nel territorio dello Stato italiano.

Sostanzialmente, il regime temporaneo in esame permettere di evitare temporaneamente il calcolo ordinario della cd. Top-up Tax, ovviamente solo qualora sussistano le condizioni di uno dei predetti test, in assenza delle quali resta ferma l'applicazione della disciplina ordinaria delle Global Minimum Tax.

Infine, il D.M. in esame disciplina oltre che l'opzione anche il rinnovo del regime transitorio semplificato in parola che, essendo un regime facoltativo, va applicato a seguito di opzione da esercitare nel modello di comunicazione rilevante, previsto dall'art. 51 del D.Lgs. n. 209/2023.

Prassi

Imposte dirette

Risposta a interpello n. 104 del 13 maggio 2024: Investimenti da parte di fondi esteri in fondi alternativi immobiliari italiani – Articolo 7, comma 3, del decreto-legge 25 settembre 2001, n.351

L'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che non siano soggetti a ritenuta alla fonte i proventi derivanti dalla partecipazione indiretta di fondi istituiti in Paesi white list ancorché costituiti con la forma giuridica di partnership in un fondo immobiliare italiano, qualora le finalità di investimento siano del tutto analoghe a quelle che contraddistinguono i fondi comuni di investimento italiani e sempreché gli stessi siano soggetti a vigilanza prudenziale.

In numerosi documenti l'Agenzia ha chiarito che i fondi pensione e gli organismi di investimento collettivo del risparmio esteri sono quei soggetti che, secondo la normativa vigente nello Stato estero in cui sono istituiti, presentano i requisiti sostanziali nonché le stesse finalità di investimento dei fondi e degli organismi italiani, prescindendo dalla loro forma giuridica e ancorché siano privi di una soggettività tributaria, a condizione che sussista una forma di vigilanza sul fondo o organismo ovvero sul soggetto incaricato della gestione dello stesso (cfr. circolari 9 marzo 2011, n. 11/E e 15 febbraio 2012, n. 2/E). Ciò premesso, va poi notato che l'art. 7, comma 3, del D.L. n. 351/2001, ha previsto che la ritenuta d'imposta non trova applicazione sui proventi percepiti da fondi pensione, da prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP) di cui al regolamento (UE) 2019/1238 e organismi di investimento collettivo del risparmio esteri, sempreché istituiti in Stati "white list", nonché su quelli percepiti da enti od organismi internazionali costituiti in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia e da banche centrali o organismi che gestiscono anche le riserve ufficiali dello Stato.

Come chiarito dalla circolare n. 2/E del 2012, il regime di non imponibilità di cui al citato art. 7, si applica non soltanto in caso di partecipazione "diretta" al fondo immobiliare ma anche qualora l'investitore estero partecipi in misura totalitaria in veicoli societari che pongono in essere l'investimento, a condizione che anche questi siano residenti in Paesi white list (cfr. anche risoluzione 18 luglio 2013 n. 54/E). In altri termini, l'investimento "indiretto" effettuato tramite veicoli societari nel fondo immobiliare italiano è stato ritenuto valido ai fini del regime di esenzione in virtù della detenzione totalitaria del veicolo da parte dei soggetti esteri.

Ciò posto, nel caso di specie, gli Istanti hanno rappresentato che il Fondo Pensione di diritto canadese (Paese incluso nella white list) possiede gli stessi requisiti sostanziali e la stessa finalità di investimento di un fondo pensione italiano e che la Società, che amministra e gestisce il Fondo Pensione, è sottoposta a vigilanza prudenziale. Detto Fondo pensione investe nel Fondo Immobiliare Italiano mediante un Veicolo, società residente in Canada (Paese incluso nella white list), il cui capitale è interamente detenuto dalla Società per conto del Fondo Pensione. Al riguardo, tenuto conto che, nel caso di specie, la partecipazione da parte del Fondo Pensione in società veicolo può avvenire, ai sensi di specifiche previsioni normative canadesi, anche per il tramite di società partecipate dalla Società che amministra e gestisce il predetto fondo, nell'interesse di quest'ultimo e a valere sul patrimonio separato della Società di pertinenza del fondo, l'Agenzia ha ritenuto che non rilevi la circostanza che la partecipazione nel Fondo Immobiliare Italiano sia detenuta dal Fondo Pensione per il tramite del Veicolo. Pertanto, ai proventi distribuiti dal Fondo Immobiliare Italiano si applica il regime di esenzione previsto dell'art. 7, comma 3, del D.L. n. 351/2001.

Risposta a Interpello n. 114 del 23 maggio 2024: Valore delle azioni di società non residente ricevute in donazione da un soggetto non residente

L'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che ai fini della determinazione del valore fiscale di una partecipazione ricevuta per atto di donazione da parte di soggetti non residenti vada fatto riferimento al costo o valore di acquisto che le azioni avevano in capo ai donanti, incrementato dei relativi oneri, inclusa l'imposta di donazione.

Il caso oggetto dell'istanza attiene ad un soggetto residente che intende cedere una partecipazione ricevuta per atto di donazione da parte di soggetti non residenti, ritenendo che ai sensi dell'art. 68, comma 6, del TUIR, il costo fiscale dovrebbe essere valorizzato alla luce dei criteri previsti dall'art. 9 del TUIR in materia di determinazione del valore normale delle azioni.

Sul punto l'Agenzia ritiene che il valore normale delle azioni possa essere assunto come riferimento ai fini della determinazione della plusvalenza, a condizione che lo stesso abbia assunto rilevanza fiscale ai fini delle imposte sui redditi, fatto che nel caso di specie non si era tuttavia realizzato.

Pertanto, l'Agenzia delle Entrate conclude che *"l'Istante, che ha ricevuto per donazione pro indiviso le azioni, dovrà assumere come valore di acquisto quello determinato in proporzione al costo o valore di acquisto che le azioni avevano in capo agli stessi donanti, incrementato di ogni onere inerente alla relativa acquisizione opportunamente documentato, come chiarito dalla circolare n. 165 del 1998, tra cui anche l'imposta di donazione assolta dal donatari"*.

Risposta a interpello n. 116 del 24 maggio 2024: Unico conferimento di partecipazioni detenute in nuda e piena proprietà in una newco holding unipersonale – applicabilità del regime di realizzo controllato – articolo 177, comma 2-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir)

Se il conferente è titolare, in piena proprietà, di una partecipazione in una società che integra i requisiti di qualificazione di cui alla lettera a) del comma 2-bis dell'art. 177 del Tuir, e intende conferirle, unitamente alle partecipazioni detenute in nuda proprietà, in una società da egli interamente partecipata, la citata norma sul realizzo controllato dei conferimenti di partecipazioni risulta applicabile all'intero conferimento.

L'Agenzia ritiene che qualora l'oggetto del conferimento sia rappresentato da partecipazioni che integrano almeno i requisiti di "qualificazione" di cui alla lettera a) del comma 2-bis dell'art. 177, e la società conferitaria rispetti i requisiti di cui alla successiva lettera b), il conferimento potrà avvenire in regime di realizzo controllato ai sensi della citata disposizione di cui al comma 2-bis, nel rispetto degli altri requisiti e delle altre condizioni poste dalla norma. Nel caso dell'istanza in esame, l'Istante è titolare, in piena proprietà, di partecipazioni nella società conferita che integrano i requisiti di qualificazione di cui alla lettera a) del comma 2-bis dell'art. 177 del Tuir, e intende conferirle, unitamente alle partecipazioni detenute in nuda proprietà, in una società da egli interamente partecipata. Ciò posto, secondo l'Agenzia, all'unica operazione di conferimento della totalità delle quote detenute dall'Istante nella Società in una newco holding partecipata interamente dallo stesso è applicabile il regime di realizzo controllato, ai sensi dell'art. 177, comma 2-bis, del Tuir.

Incentivi fiscali

Risposta a interpello n. 103 del 13 maggio 2024 Superbonus – Sconto integrale in fattura – Data di emissione del documento in ipotesi di scarto e nuovo invio al Sistema di Interscambio – Articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

Ai fini del superbonus, nel caso di opzione per lo sconto integrale in fattura, per individuare il momento di sostenimento della spesa va data rilevanza alla data indicata nella fattura stessa, corrispondente alla data di effettuazione dell'operazione (ossia al pagamento, anche tramite l'equivalente sconto), sempreché la fattura sia stata trasmessa al Sistema di Interscambio nei termini e ricorrano gli ulteriori requisiti formali e sostanziali previsti dalla disciplina del superbonus.

L'Agenzia ha chiarito che ai fini dell'individuazione del momento di sostenimento della spesa, in ipotesi di opzione per lo sconto integrale in fattura applicabile secondo le percentuali vigenti in tale momento, è possibile dare rilevanza alla data indicata in fattura, corrispondente all'effettuazione dell'operazione (ossia al pagamento, anche tramite l'equivalente sconto), sempreché la relativa fattura sia stata trasmessa al SdI nei termini stabiliti dall'art. 21, comma 4, del d.P.R n. 633 del 1972 (entro 12 giorni), e ricorrano gli ulteriori requisiti formali e sostanziali previsti dalla disciplina del "Superbonus 110%".

In maggiore dettaglio, nel caso oggetto dell'istanza in esame, laddove la fattura elettronica recante lo sconto integrale sia stata inizialmente inviata al SdI il 30 dicembre 2023 e, a seguito di avvenuto scarto, nuovamente inviata nei cinque giorni successivi allo stesso, la fattura potrà considerarsi emessa comunque nel 2023.

Risoluzione Ministeriale n. 25 del 15 maggio 2024: Crediti di imposta per investimenti "Transizione 4.0" - articolo 6 del decreto-legge 29 marzo 2024, n. 39

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, fermo restando il requisito dell'avvenuta interconnessione dei beni ove previsto dalla disciplina di riferimento, le imprese che hanno validamente inviato la comunicazione possono utilizzare in compensazione i crediti d'imposta per investimenti Transizione 4.0, indicando i relativi codici tributo e - come "anno di riferimento" - l'anno di completamento dell'investimento agevolato riportato nella comunicazione stessa.

Con risoluzione n. 19/E del 12 aprile 2024, tenuto conto di quanto previsto dai commi 1 e 3 dell'art. 6 del D.L. 29 marzo 2024, n. 39, nelle more dell'adozione del previsto decreto direttoriale, per i crediti d'imposta per investimenti "Transizione 4.0" è stato sospeso l'utilizzo in compensazione mediante modello F24, nei casi ivi indicati.

Con decreto direttoriale del Ministero delle imprese e del made in Italy del 24 aprile 2024 sono stati definiti il contenuto e le modalità per l'invio dei modelli di comunicazione in argomento.

Pertanto, fermo restando il requisito dell'avvenuta interconnessione dei beni ove previsto dalla disciplina di riferimento, le imprese che hanno validamente inviato la suddetta comunicazione possono utilizzare in compensazione i crediti d'imposta di cui trattasi, indicando i codici tributo menzionati nella richiamata risoluzione n. 19/E del 12 aprile 2024 e – come "anno di riferimento" – l'anno di completamento dell'investimento agevolato riportato nella comunicazione stessa. Nel caso in cui i crediti utilizzati in compensazione non trovino riscontro nei dati delle comunicazioni trasmessi dal Ministero delle imprese e del made in Italy all'Agenzia delle Entrate, i relativi modelli F24 saranno scartati.

Giurisprudenza

Imposta di registro

Cass., Sez. Trib., 7 maggio 2024, n. 12398: Imposta di registro - Atti soggetti a registrazione – Caparra penitenziale – Art. 28, D.P.R. n. 131/1986 - Esercizio del diritto di recesso - Art.9, Tar., D.P.R. n. 131/1986 – Aliquota del 3% - Quietanze di pagamento - Art. 6, Tar., D.P.R. n.131/1986 – Aliquota dello 0,5% - Imputazione dell'imposta pagata a quella principale

Alla caparra penitenziale si applica l'imposta di registro nella misura del 3% poiché si tratta di un negozio accessorio da cui deriva l'attribuzione del diritto di recesso a fronte della previsione di un corrispettivo per il suo esercizio, ma solo al momento del suo eventuale esercizio e dello scioglimento del vincolo contrattuale.

La Cassazione nella sentenza in oggetto ha stabilito il seguente principio in materia di caparra penitenziale: ai fini dell'imposta di registro, la caparra penitenziale, che è un negozio accessorio, da cui deriva l'attribuzione del diritto di recesso a fronte della previsione di un corrispettivo per il suo esercizio, ricade nell'ambito applicativo dell'art. 28 del D.P.R. 131/1986, in quanto l'esercizio del diritto di recesso ha gli stessi effetti della risoluzione, sicché all'ammontare previsto quale corrispettivo del recesso si applica l'aliquota del 3% di cui all'art. 9 della parte prima della tariffa del D.P.R. n. 131/1986, ma solo al momento del suo eventuale esercizio e dello scioglimento del vincolo contrattuale, riconducibile alla clausola contrattuale, salva, da un lato, l'applicazione dell'aliquota dello 0,5% di cui all'art. 6 della parte prima della tariffa del D.P.R. n. 131/1986 in presenza di quietanze e, dall'altro lato, l'imputazione dell'imposta pagata a quella principale dovuta per la stipulazione del contratto definitivo, laddove il diritto di recesso, conferito in un contratto preliminare, non sia esercitato e la somma corrisposta a titolo di caparra penitenziale si traduca in un acconto o saldo del prezzo.

Imposte dirette

Cass., Sez. Trib., 6 maggio 2024, n. 12206: Imposte sui redditi - Reddito di impresa - Costi deducibili – Spese di sponsorizzazione - Art. 90, Legge n. 289/2002 - Contributi a società, associazioni sportive dilettantistiche – Sindacabilità della scelta dell'imprenditore

La Cassazione in tema di spese di sponsorizzazione ribadisce il proprio orientamento, secondo il quale negare la deducibilità ai fini delle imposte sui redditi di tali costi sulla base di una asserita assenza di una diretta aspettativa di ritorno commerciale andrebbe contro alla stessa nozione di inerenza che come delineatasi nel tempo è di natura qualitativa e non quantitativa.

Con quattro avvisi di accertamento per gli anni di imposta 2008, 2009, 2010 e 2011, ai fini delle imposte Irap e Ires, l'Agenzia delle entrate rettificava le dichiarazioni dei redditi della società Alfa s.r.l., recuperando i costi sostenuti in favore dell'Associazione sportiva dilettantistica Pallacanestro XY. La Commissione tributaria provinciale di Bari, riuniti i ricorsi, li accoglieva, ritenendo il costo deducibile in forza dell'art. 90, comma 8, della legge n. 289 del 2002, che prevede per le spese di sponsorizzazione sostenute nei confronti di associazioni e società sportive dilettantistiche una presunzione assoluta che le stesse siano di pubblicità fino a un massimo di 200.000 euro annui. Rigettando l'appello, la Commissione tributaria regionale della Puglia evidenziava che le argomentazioni sviluppate nell'atto di appello non si confrontavano con i concreti elementi provati nel corso del giudizio dalla ricorrente né contrastavano idoneamente le conclusioni dei giudici di primo grado, i quali, in base all'esame della documentazione prodotta dalla contribuente, avevano ritenuto l'effettiva sussistenza dell'o-

perazione commerciale e la sua inerenza all'attività d'impresa; evidenziava che la valutazione della congruità o della sproporzione dei costi compete all'esclusivo giudizio dell'imprenditore dovendosi in questa sede valutare solo la potenziale utilità per l'attività commerciale dell'operazione economica, elemento che nel caso di specie certamente ricorreva; inoltre dalla documentazione prodotta dalla contribuente emergevano certezza, effettività e inerenza delle spese di sponsorizzazione, trattandosi di costi realmente sostenuti come traspariva dal contratto, dalle fatture e dagli assegni emessi a favore dell'associazione sportiva. Contro tale sentenza propone ricorso per Cassazione l'Agenzia delle entrate.

Nella Sentenza la Corte di Cassazione ha richiamato una sua costante giurisprudenza secondo la quale "in tema di detrazioni fiscali, le spese di sponsorizzazione di cui all'art. 90, comma 8, della legge n. 289 del 2002, sono assistite da una 'presunzione legale assoluta' circa la loro natura pubblicitaria, e non di rappresentanza, a condizione che: a) il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica; b) sia rispettato il limite quantitativo di spesa; c) la sponsorizzazione miri a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor; d) il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale" (Cass. n. 5720/2016, ribadita da Cass. n. 8981/2017; Cass. n. 14232/2017; Cass. n. 21452/2021; Cass. n. 4612/2023).

Ciò posto, nota poi la Cassazione, in linea più generale, che negare la deducibilità ai fini delle imposte sui redditi dei costi di sponsorizzazione sulla base di una asserita assenza di una diretta aspettativa di ritorno commerciale andrebbe contro alla stessa nozione di inerenza che come delineatasi nel tempo "è di natura qualitativa e non quantitativa" (Cass. n. 33030/2018; Cass. n. 33120/2019; Cass. n. 6017/2020) e non è, dunque, più basata sulla necessaria riconducibilità dell'onere alla percezione di ricavi da parte dell'impresa che sostiene il costo; neppure è consentita la contestazione della incongruità o dell'antieconomicità del costo (Cass. n. 4274/2023; Cass. n. 15179/2020), dal momento che nel campo delle sponsorizzazioni è improponibile, se non impossibile, individuare l'ammontare «congruo» di una sponsorizzazione, poiché queste spese, di solito, sono sostenute nella prospettiva di aumentare i ricavi, senza la garanzia che tale obiettivo possa essere davvero conseguito (cfr. Cass. n. 21452/2021, citata).

Cass., Sez. Trib., 13 maggio 2024, n. 13043: Imposte sui redditi - Spese potenzialmente correlate alla produzione di reddito – Deducibilità - Impresa comodante beni – Beni allocati presso terzi – Costo di manutenzione – Previsioni negoziali.

La Corte, tronando sul tema dell'inerenza afferma che l'inerenza comprende tutte le spese potenzialmente correlate alla produzione di reddito in base ad un programma economico seguito dall'impresa. Ciò posto in linea generale, i costi sostenuti per beni concessi in comodato a terzi sono inerenti e come tali deducibili a prescindere dalle previsioni negoziali, risultando decisivo che i costi siano sostenuti a favore della società comodante.

Cass., Sez. Trib., 2 maggio 2024, n. 11791: IRAP – Acquisto di autoveicolo – Art.164 del TUIR - Limite di deducibilità dei costi del 20% - Art. 5, D.Lgs. n. 446/1997 – Inapplicabilità

La Cassazione ha chiarito che ai fini Irap, la determinazione della base imponibile trova la sua disciplina nell'art. 5 del D.lgs. n. 446/1997, con la conseguenza che non si applica l'art. 164 Tuir ed il relativo limite di deducibilità dei costi sostenuti per l'acquisto di autoveicoli del 20%.

Ai fini Irap, la determinazione della base imponibile trova la sua disciplina nell'art. 5 del D.lgs. n. 446 del 1997, con la conseguenza che non si applica l'art. 164 Tuir ed il conseguente limite di deducibilità dei costi del 20% (sulla derivazione dal conto economico dei costi sostenuti ai fini Irap, cfr. anche Cass., Ord. n. 15115 del 11 giugno 2018).

Contatti

Bari

Corso Vittorio Emanuele II, 60
Tel. 080 8680801
Fax 080 8680802

Bologna

Via A. Testoni, 3
Tel. +39 051 65821
Fax. +39 051 228976

Catania

Viale XX Settembre 70
Tel. +39 095 6147211
Fax. +39 095 6147212

Firenze

Via Pier Capponi, 24.
Tel. +39 055 2671211
Fax. +39 055 292251

Genova

Piazza della Vittoria, 15/34
Tel. +39 010 5317811
Fax. +39 010 585319

Milano

Via Tortona, 25
Tel. +39 02 83324111
Fax. +39 02 83324112

Napoli

Via Riviera di Chiaia 180
Tel. +39 081 2488200
Fax. +39 081 2488201

Padova

Via N. Tommaseo, 78/C
Tel. +39 049 7927977
Fax. +39 049 7927988

Parma

Via Paradigna, 38
Tel. 051 65821
Fax 051 228976

Roma

Via Vittorio Veneto, 89
Tel. +39 06 489901
Fax. +39 06 4740131

Torino

Galleria San Federico, 54
Tel. +39 011 55421
Fax. +39 011 5620395

Treviso

Viale Fratelli Bandiera, 3
Tel. 049 7927977
Fax 049 7927988

Varese

P.zza Montegrappa, 12
Tel 0332 1858342
Fax 02 83324112

Vicenza

Corso Fogazzaro, 92
36100 - Vicenza

La presente comunicazione contiene unicamente informazioni a carattere generale che possono non essere necessariamente esaurienti, complete, precise o aggiornate. Nulla di quanto contenuto nella presente comunicazione deve essere considerato esaustivo ovvero alla stregua di una consulenza professionale o legale. A tale proposito Vi invitiamo a contattarci per gli approfondimenti del caso prima di intraprendere qualsiasi iniziativa suscettibile di incidere sui risultati aziendali. È espressamente esclusa qualsivoglia responsabilità in capo a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, alle sue member firm o alle entità ad esse a qualsivoglia titolo correlate, compreso lo Studio Tributario e Societario Deloitte Società tra Professionisti S.r.l. Società Benefit, per i danni derivanti a terzi dall'aver, o meno, agito sulla base dei contenuti della presente comunicazione, ovvero dall'aver su essi fatto a qualsiasi titolo affidamento.

Il nome Deloitte si riferisce a una o più delle seguenti entità: Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una società inglese a responsabilità limitata ("DTTL"), le member firm aderenti al suo network e le entità a esse correlate. DTTL e ciascuna delle sue member firm sono entità giuridicamente separate e indipendenti tra loro. DTTL (denominata anche "Deloitte Global") non fornisce servizi ai clienti. Si invita a leggere l'informativa completa relativa alla descrizione della struttura legale di Deloitte Touche Tohmatsu Limited e delle sue member firm all'indirizzo www.deloitte.com/about.

©2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Società tra Professionisti S.r.l. Società Benefit