

## Edizione di martedì 5 Maggio 2020

### CASI OPERATIVI

**Ratifica del contratto concluso dal “falsus procurator”**  
di **EVOLUTION**

### BILANCIO

**Valutazione delle partecipazioni immobilizzate: perdita durevole di valore**  
di **Federica Furlani**

### IMPOSTE SUL REDDITO

**Erogazioni liberali in denaro tra detraibilità e deducibilità**  
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

### ACCERTAMENTO

**Fatture generiche: deduzione ammessa con idoneo set documentale**  
di **Marco Bargagli**

### REDDITO IMPRESA E IRAP

**L'entità dei componenti reddituali non giustifica il prelievo Irap**  
di **Alessandro Carlesimo**

## CASI OPERATIVI

### ***Ratifica del contratto concluso dal “falsus procurator”***

di **EVOLUTION**

**DIGITAL** Seminario di specializzazione

## **LE EXPLANATORY NOTES SULLE NOVITÀ IVA INTRACOMUNITARIE 2020**

[Scopri di più >](#)

***Quali sono i rimedi che la legge offre al contraente per rimediare all'inefficacia del contratto concluso dal procuratore privo dei poteri di stipula?***

Come noto, l'imprenditore che non voglia gestire direttamente la conclusione di uno o più contratti può delegare un incaricato di fiducia al compimento di una o più operazioni nel proprio interesse e in proprio nome. In questo modo il delegato si sostituisce all'imprenditore rappresentato, ponendo in essere atti i cui effetti si producono direttamente nella sfera patrimoniale di quest'ultimo.

Tuttavia, può verificarsi che il rappresentante non sia munito dei poteri necessari per stipulare regolarmente il contratto, ad esempio, poiché la procura è limitata a particolari negozi, oppure, poiché sono state compiute operazioni rientranti nel novero degli atti di straordinaria amministrazione (ai sensi dell'articolo 1708 cod.civ., nel silenzio delle parti, il mandato si intende conferito limitatamente agli atti di ordinaria amministrazione). Nei casi in cui il delegato non disponga di tali poteri, il contratto stipulato è in ogni caso inefficace tra le parti.



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION](#)

## BILANCIO

### **Valutazione delle partecipazioni immobilizzate: perdita durevole di valore**

di Federica Furlani

DIGITAL

Seminario di specializzazione

### **L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO 2019 DOPO IL CORONAVIRUS**

[Scopri di più >](#)

Al fine di determinare il **valore da imputare a bilancio delle partecipazioni immobilizzate**, è necessario far riferimento a quanto prescritto dall'[articolo 2426 cod. civ.](#) che, dopo aver definito, al n. 1, l'iscrizione al **costo d'acquisto**, al n. 3 prevede che se la partecipazione, alla data della chiusura dell'esercizio, risulta **durevolmente di valore inferiore a quello di costo**, deve essere **iscritta a tale minore valore**.

Le **partecipazioni, quotate o non**, in quanto **immobilizzate**, vanno valutate **partecipazione per partecipazione, attribuendo il costo specificamente sostenuto**, che va mantenuto nei successivi esercizi, a meno che si verifichi una perdita di valore: in questo caso vi è l'obbligo di procedere alla svalutazione.

Di conseguenza il redattore del bilancio deve, in modo accurato e partecipazione per partecipazione:

- **analizzare ed accettare il carattere duraturo della perdita di valore;**
- **quantificare la perdita di valore durevole.**

Per quanto concerne il primo punto, l'Oic 21 stabilisce che la **perdita durevole di valore è determinata confrontando il valore di iscrizione in bilancio della partecipazione con il suo valore recuperabile**, determinato in base ai benefici futuri che si prevede affluiranno all'economia della partecipante.

Per arrivare alla determinazione del valore recuperabile è necessario innanzitutto analizzare le condizioni economico-finanziarie della partecipata per accettare se le perdite di valore sofferte dalla stessa non siano **episodiche o temporanee**, bensì **strutturali** e capaci di **intacciarne la consistenza patrimoniale**.

L'Oic 21 elenca, a titolo esemplificativo, una serie di situazioni interne che possono rappresentare un **indicatore di perdita di valore**:

- **situazioni negative interne** alla società stessa, quali:
- **perdite operative divenute fisiologiche**, derivanti da una struttura del ciclo costi/ricavi che cessa di essere remunerativa;
- **eccesso di costi fissi**, non riducibili nel breve periodo, rispetto al volume d'affari;
- **obsolescenza tecnologica** degli impianti o dei processi produttivi dell'impresa;
- un **perdurante stato di tensione finanziaria** al quale non si possa porre rimedio e che divenga eccessivamente oneroso per la società;
- una **distribuzione di dividendi** che abbia comportato che la quota di patrimonio netto posseduta nella partecipata sia diventata **inferiore al valore di iscrizione della stessa nell'attivo**;
- **situazione negative esterne** alla società:
- **crisi del mercato in cui opera l'impresa** con previsioni di assestamento dello stesso in direzione opposta a quella auspicata dall'impresa;
- **sostanziale ribasso dei prezzi di vendita** dei prodotti non bilanciato dall'adeguamento dei costi di produzione e vendita;
- **nuove leggi e regolamentazione** che incidono negativamente sulla redditività dell'impresa;
- **perdita di quote di mercato** a favore di imprese concorrenti;
- **abbandono da parte del mercato dei prodotti dell'impresa** a favore di prodotti alternativi;
- evidenze che inducono a ritenere che si è prodotta una **significativa perdita durevole di valore**.
- **una combinazione di fattori interni ed esterni**.

Di fatto, quindi, una **perdita di valore** della partecipazione è durevole quando non si prevede che le cause, interne o esterne, che l'hanno generata, possano essere rimosse in un breve arco temporale, ovvero un periodo così breve da permettere di formulare previsioni attendibili e basate su fatti obiettivi e ragionevolmente riscontrabili.

La perdita potrà invece definirsi **non durevole** se la partecipata ha predisposto **piani e programmi ragionevoli tesi al recupero delle condizioni di equilibrio economico-finanziario**, con caratteristiche tali da far fondatamente ritenere che la perdita di valore della partecipazione abbia carattere **contingente**.

Una volta accertata la **durevolezza della perdita**, il passo successivo è la sua **quantificazione** in modo da determinare **l'ammontare della svalutazione e ridurre il valore di iscrizione in bilancio della partecipazione**.

Generalmente la svalutazione viene determinata in modo da **allineare il valore di carico della partecipazione al patrimonio netto della partecipata**; se, tuttavia, si ritenesse che il patrimonio netto non esprima appropriatamente la perdita durevole di valore della partecipazione, questa

deve essere iscritta ad un valore ulteriormente inferiore, fino addirittura ad arrivare all'azzeramento.

Nel caso in cui la società partecipante sia obbligata a farsi carico della copertura delle perdite conseguite dalla partecipata può rendersi oltretutto necessario un accantonamento al passivo (voce B.3) per poter far fronte, per la quota di competenza, alla copertura del **deficit patrimoniale** della partecipata.

Va infine evidenziato che l'[articolo 2426, comma 1, n. 3, cod. civ.](#) prevede che, a prescindere dall'accertamento o meno di una perdita durevole di valore, in sede di redazione del bilancio d'esercizio è necessario, per le **partecipazioni in imprese controllate e collegate**, confrontare il loro valore di carico con:

- il **valore derivante dall'applicazione del metodo del patrimonio netto**, se la partecipante è obbligata a redigere il bilancio consolidato;
- la **corrispondente frazione di patrimonio netto**, se non sussiste tale obbligo.

Se il **valore di carico risulta superiore al termine di confronto**, l'organo amministrativo della società partecipante deve **motivare la differenza nella nota integrativa**, indicando ad esempio che **il maggior valore è dovuto al pagamento di un avviamento**, spiegando i motivi per cui il minor valore del patrimonio netto **non si qualifica come perdita durevole** e pertanto la **partecipazione non è stata svalutata**.

## IMPOSTE SUL REDDITO

### ***Erogazioni liberali in denaro tra detraibilità e deducibilità***

di Clara Pollet, Simone Dimitri

DIGITAL

Seminario di specializzazione

### **DAI DECRETI LEGGE PER AFFRONTARE L'EMERGENZA: VALIDI INPUT PER UNA RIPARTENZA ECONOMICA**

[Scopri di più >](#)

Nel D.L. "Cura Italia" è inserita una norma di favore per chi sostiene l'attuale emergenza sanitaria ([articolo 66 D.L. 18/2020](#)).

In base alle nuove disposizioni le **erogazioni liberali in denaro**, effettuate dalle **persone fisiche e dagli enti non commerciali**, in favore dello Stato, delle Regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, **finalizzate a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19** usufruiscono di una **detrazione dall'imposta loda ai fini dell'imposta sul reddito pari al 30%**, per **un importo non superiore a 30.000 euro**.

In sede di **conversione** del **D.L. 18/2020** ad opera della **L. 27/2020**, sono stati inseriti tra gli enti che possono raccogliere le erogazioni in questione gli **enti religiosi civilmente riconosciuti**.

Si ricorda che l'effettuazione di **erogazioni liberali**, in alcuni casi, comporta, per le persone fisiche, la scelta fiscale in sede di dichiarazione dei redditi tra **dutraibilità dall'imposta** di una percentuale della spesa sostenuta oppure **deducibilità della spesa** a riduzione del reddito imponibile.

La regola dell'[articolo 15, comma 1.1, Tuir](#) dispone che dall'imposta loda (Irpef) si detrae un importo, **pari al 26%**, delle erogazioni liberali in denaro (su un **valore massimo di spesa di 30.000 euro annui**), effettuate a favore delle Onlus e delle iniziative umanitarie, laiche o religiose, gestite da associazioni, fondazioni, comitati ed enti individuati con D.P.C.M., nei Paesi non appartenenti all'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (Ocse).

**A partire dal 1° gennaio 2020** in base all'[articolo 15, comma 3bis](#) le detrazioni previste dall'[articolo 15 Tuir](#), spettano per **l'intero importo qualora il reddito complessivo non ecceda 120.000 euro**; spettano per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 240.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 120.000 euro, qualora il reddito complessivo sia superiore

a 120.000 euro.

**In alternativa alla detrazione**, le erogazioni effettuate alle **Onlus** sono:

- **deducibili dal reddito complessivo** ai sensi dell'[articolo 10, comma 1, lettera g\), Tuir](#), riferito ai contributi, le donazioni e le oblazioni erogati in favore delle ONG idonee ai sensi dell'[articolo 28 L. 49/1987](#), che hanno mantenuto la qualifica di Onlus e iscritte all'Anagrafe delle Onlus, per un **importo non superiore al 2% del reddito complessivo dichiarato** ([risoluzione 22/E/2015](#)) (rigo E26, cod. 7 del **Modello 730/2020**);
- **dtraibili ai sensi dell'articolo 83, comma 1, D.Lgs. 117/2017** (codice del Terzo Settore) riferito alle **erogazioni liberali a favore degli enti del Terzo settore**;
- **deducibili ai sensi del medesimo articolo 83, comma 2, D.Lgs. 117/2017** (codice del Terzo Settore) riferito alle erogazioni liberali a favore degli enti del Terzo settore.

L'erogazione deve essere effettuata tramite **versamento bancario o postale**, nonché tramite **sistemi di pagamento tracciati** previsti dall'[articolo 23 D.Lgs. 241/1997](#) (carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari). La detrazione **non spetta per le erogazioni effettuate in contanti**; dalla ricevuta di versamento deve essere possibile individuare il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale, il carattere di liberalità del pagamento e che lo stesso sia finalizzato a finanziare gli interventi in materia di **contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19**.

Il citato [articolo 83](#) del codice del Terzo Settore, al comma 4 prevede, ferma la **non cumulabilità delle agevolazioni di cui ai commi 1 e 2** (detrazione e deduzione), che coloro i quali fruiscono delle agevolazioni ivi previste **non potranno fruire per analoghe erogazioni liberali** (effettuate a beneficio dei medesimi soggetti indicati nell'articolo 83), **delle detrazioni o deduzioni previste da altre norme agevolative**.

Si ricorda che la detrazione è ammessa anche nel caso in cui **il datore di lavoro, con il consenso del dipendente, promuova un'iniziativa di raccolta fondi da destinare ad una Onlus**. In questo caso il sostituto d'imposta assume l'onere di trattenere direttamente dallo stipendio le somme destinate dal dipendente all'erogazione, secondo le modalità descritte dalla [risoluzione 441/E/2008](#) e dalla [risoluzione 160/E/2009](#).

Per le erogazioni liberali a **sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica da Covid-19, effettuate dai soggetti titolari di reddito d'impresa**, si applica invece l'[articolo 27 L. 133/1999](#). La disposizione si applica anche alle erogazioni liberali effettuate per le medesime finalità in favore degli **enti religiosi civilmente riconosciuti**. Ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive, le erogazioni liberali in argomento **sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il versamento** ([articolo 63 D.L. 18/2020](#)).

L'[articolo 27 L. 133/1999](#) dispone quanto segue in favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche: sono **deducibili dal reddito d'impresa** ai fini delle relative imposte le **erogazioni liberali in denaro** effettuate in favore delle **popolazioni colpite da eventi di calamità**.

**pubblica** o da altri eventi straordinari anche se avvenuti in altri Stati, per il **tramite di fondazioni, di associazioni, di comitati e di enti** (identificati ai sensi del **D.P.R. 20.06.2000**). Non si considerano destinati a **finalità estranee all'esercizio dell'impresa** i beni ceduti gratuitamente e non sono soggetti all'imposta sulle donazioni.

Per i soggetti Ires la **regola generale** dell'[\*\*articolo 100, comma 2, lettera a\), Tuir\*\*](#), relativa agli **oneri di utilità sociale** dispone che sono deducibili *“i contributi, le donazioni e le oblazioni di cui all'articolo 10, comma 1, lettera g), per un ammontare complessivamente non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato”*.

Il successivo **comma 2, lettera h)** dello stesso [\*\*articolo 100 Tuir\*\*](#) dispone che **sono deducibili** *“le erogazioni liberali in denaro per importo non superiore a 30.000 euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato, a favore delle Onlus, nonché le iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio”*.

Per le persone giuridiche pertanto l'agevolazione consiste **sempre in una deducibilità del costo sostenuto**.

Evidenziamo infine che, a norma dell'[\*\*articolo 99 D.L. 18/2020\*\*](#), il Dipartimento della Protezione Civile ha aperto *“conti correnti bancari dedicati in via esclusiva alla raccolta ed utilizzo delle donazioni liberali di somme finalizzate a far fronte all'emergenza epidemiologica del virus Covid-19”*. La [\*\*risoluzione 21/E/2020\*\*](#) è intervenuta in merito al **giustificativo di spesa** per tali versamenti ribadendo che, ai fini dell'agevolazione, è sufficiente che **dalla ricevuta risulti che il versamento sia stato effettuato appunto su uno dei predetti conti correnti dedicati all'emergenza**.

Anche i versamenti effettuati tramite **collettori intermediari, piattaforme di crowdfunding** o per il tramite degli enti richiamati dall'[\*\*articolo 27 L. 133/1999\*\*](#) richiedono, ai fini dell'agevolazione, che dalla ricevuta di versamento emerga che **la donazione è stata versata nei conti correnti bancari dedicati** all'emergenza Covid-19 (cfr. [\*\*risoluzioni 441/E/2008 e 160/E/2009\*\*](#) in tema di erogazioni liberali effettuate per il tramite dei datori di lavoro).

Qualora, invece, i versamenti **siano effettuati su conti correnti diversi da quelli dedicati**, ancorché finalizzati a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, o qualora dalle **ricevute di versamento non sia possibile ricavare le informazioni richieste** (carattere di liberalità, destinatario dell'erogazione, finalità della stessa), ai fini della fruizione delle detrazioni e deduzioni in commento, oltre alla ricevuta del versamento effettuato, sarà necessario che il Dipartimento della Protezione civile **rilasci una specifica ricevuta dalla quale risulti anche che le erogazioni sono finalizzate** a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

## ACCERTAMENTO

### ***Fatture generiche: deduzione ammessa con idoneo set documentale***

di Marco Bargagli

DIGITAL

Seminario di specializzazione

### **ANALISI DEGLI ATTI SANZIONATORI EROGATI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

[Scopri di più >](#)

Come noto, le **norme generali sui componenti del reddito di impresa** sono contenute nell'[articolo 109 Tuir](#), il quale prevede che i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi **concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza**; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora **certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare, concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni**.

Quindi, ai fini delle **imposte dirette**, per poter **dedurre i costi sostenuti dal reddito d'impresa** il contribuente deve rispettare i noti requisiti di **inerenza, certezza e obiettiva determinabilità** dell'onere iscritto in contabilità.

In buona sostanza, deve trattarsi una *“spesa che si riferisce ad attività da cui derivano ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito di impresa”* (cfr. **Corte di Cassazione, sentenza n. 6650 del 24.03.2006**).

Con riferimento **all'onere della prova, il contribuente ispezionato** dovrà:

- comprovare, sotto il profilo documentale, il costo sostenuto in modo da ricavare **l'inerenza del bene o del servizio rispetto all'attività da cui derivano i ricavi o gli altri proventi che concorrono a formare il reddito di impresa** (cfr. **Corte di Cassazione, sentenza n. 1709 del 26.01.2007**);
- evidenziare *“la coerenza economica dei costi sostenuti nell'attività d'impresa, ove sia contestata dall'Amministrazione finanziaria anche la congruità dei dati relativi a costi e ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni”* (cfr. **Corte di Cassazione, sentenza n. 7701 del 27.03.2013**).

Gli Ermellini hanno inoltre sancito che *“spetta al contribuente l'onere della prova dell'inerenza*

**del costo e, ove contestata dall'Amministrazione finanziaria, della coerenza economica dei costi deducibili.** A tal fine non è sufficiente che la spesa sia stata contabilizzata dall'imprenditore, occorrendo anche che esista una **documentazione di supporto da cui ricavare, oltre che l'importo, la ragione e la coerenza economica della stessa, risultando legittima, in difetto, la negazione della deducibilità di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa**" (Corte di cassazione, [sentenza n. 7231 del 13.04.2016](#)).

Ancora, sono stati considerati indeducibili i **costi per l'attività di consulenza infragruppo**, tenuto conto della **generica descrizione riportata in fattura** ("con la presente vi rimettiamo fattura per consulenza tecnico - commerciale relativa al mese di ..."); rilevata altresì la **laconicità del contratto regolante il rapporto** economico commerciale ("l'unico documento che è stato consegnato (...) è un contratto di assistenza tecnico - commerciale di appena 10 righe"); constatato, infine, **l'ingente ammontare del costo portato in deduzione** (cfr. Corte di cassazione, [sentenza n. 21184 del 08.10.2014](#)).

Simmetricamente, **sono stati ritenuti indeducibili i costi riportati in una fattura, con descrizione generica riguardante determinati servizi, non indicante gli estremi del documento di trasporto riconducibile ai trasporti eseguiti, né il periodo a cui si riferiva la prestazione** (cfr. [Corte di Cassazione, sentenza n. 7878 del 20.04.2016](#)).

Più di recente si segnala l'orientamento espresso *in apicibus* dalla suprema Corte [nella sentenza n. 1468/2020](#) nella quale, **in presenza della descrizione generica indicata in fattura, il contribuente può esibire ulteriore documentazione comprovante la natura dei costi** che consente la **deduzione del costo** dal reddito d'impresa.

In merito, in tema di deducibilità di costi risultanti da fatture generiche, viene confermato che **l'onere della prova va posto a carico del contribuente**.

Infatti, come già osservato in precedenza dalla Corte di cassazione (cfr. [sentenza n. 13882/2018](#)), "l'Amministrazione finanziaria **non si può limitare all'esame della sola fattura, ma deve tener conto anche delle informazioni complementari fornite dal soggetto passivo**, come emerge, d'altronde, dall'articolo 219 della direttiva 2006/112/CE, che assimila alla fattura tutti i documenti o messaggi che modificano e fanno riferimento in modo specifico e inequivocabile alla fattura iniziale. Incombe, tuttavia, su colui che chiede la detrazione dell'Iva l'onere di dimostrare di soddisfare le condizioni per fruirne e, per conseguenza, **di fornire elementi e prove, anche integrativi e succedanei rispetto alle fatture, che l'amministrazione ritenga necessari per valutare se si debba riconoscere o no la detrazione richiesta** (cfr. Corte giustizia UE, 15 settembre 2016, causa C-516/14, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliarios e Turisticos SA v Autoridade Tributária e Aduaneira*).

Conformemente, il **contribuente ha concretamente assolto il prescritto onere probatorio**, fornendo una **convincente dimostrazione dell'esistenza di contratti** che, in riferimento a fatture ritenute succinte dall'Ufficio, evidenziavano puntualmente **il contenuto dei lavori realizzati, il tempo ed il luogo dell'esecuzione della prestazione**, il personale impiegato e le ore lavorate, consentendo pertanto di ritenere **giustificati i costi ripresi a tassazione**.

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### **L'entità dei componenti reddituali non giustifica il prelievo Irap**

di Alessandro Carlesimo

**DIGITAL**

Seminario di specializzazione

### **LA GESTIONE DI UN IMPIANTO SPORTIVO: PROBLEMATICHE GIURIDICO – FISCALI PER IL POST COVID-19**

[Scopri di più >](#)

Il **requisito dell'autonoma organizzazione** è da tempo fonte di dispute tributarie, che scaturiscono dal diniego delle istanze di rimborso dell'Irap avanzate da quegli esercenti che, per loro caratteristiche, non impiegano beni strumentali o forza lavoro significativi nello svolgimento delle proprie attività professionali. Secondo il consolidato orientamento giurisprudenziale, l'autonoma organizzazione ricorre quando, congiuntamente:

- il contribuente sia, sotto qualsiasi forma, **il responsabile dell'organizzazione** e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative altrui;
- il contribuente impieghi **beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile** per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure **si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui** che superi la soglia di un collaboratore che esplichi mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive ([Cassazione, n. 9451/2016](#)).

Tuttavia, svariate Commissioni Tributarie adottano un approccio quantitativo basando **il proprio giudizio sul semplice riscontro dei dati economico-redditali dichiarati dal contribuente**, senza soffermarsi sulla natura dei costi sostenuti.

**La registrazione di compensi e spese di un certo ammontare non è però necessariamente indice della sussistenza di un apparato strumentale di mezzi e persone eccedente il minimo essenziale.** Ai fini dell'integrazione del presupposto impositivo, **a rilevare è infatti la modalità di produzione del reddito e non la misura dei dati reddituali del contribuente**: l'Irap è un tributo di natura "reale", come tale, destinato a colpire non un reddito personale, ma il valore aggiunto prodotto da attività economicamente organizzate.

Questo tema è stato ulteriormente analizzato nella recente [ordinanza della Cassazione n. 7652/2020](#), la quale offre **validi spunti sulla corretta interpretazione dell'articolo 2** (Decreto Irap) in rapporto agli elementi reddituali del contribuente.

Nella vicenda affrontata dagli Ermellini, un promotore finanziario impugnava il silenzio rifiuto

dell’Agenzia delle Entrate formatosi sulla domanda di rimborso del tributo versato nelle annualità dal 2004 al 2008. Quest’ultimo ricorreva sia in CTP che in CTR senza esito favorevole. Nelle more del giudizio, **l’Agenzia delle Entrate desumeva l’autonoma organizzazione dal sostenimento di elevati costi**, in gran parte imputati alla voce generica “*altri componenti negativi*”.

La Suprema Corte ha ritenuto fondate le doglianze del ricorrente reputando fuorviante l’approccio della CTR, la quale avrebbe **erroneamente considerato la sussistenza di costi elevati come prova della struttura organizzativa**.

Il provvedimento, a ben vedere, si inserisce nel solco giurisprudenziale che svincola l’autonoma organizzazione da parametri quantitativi ed in base al quale gli elevati componenti di reddito non costituiscono, di per sé, sinonimo dell’autonoma organizzazione (*ex multis*, cfr. [Cassazione, n. 27032/2013](#)).

In particolare, i giudici rilevano in modo inequivoco che, “*il valore assoluto dei compensi e dei costi, ed il loro reciproco rapporto percentuale, non costituiscono elementi utili per desumere il presupposto impositivo dell’autonoma organizzazione di un professionista*, atteso che, da un lato, i compensi elevati possono essere sintomo del mero valore ponderale specifico dell’attività esercitata, e, dall’altro, *le spese consistenti possono derivare da costi strettamente afferenti all’aspetto personale* (es. studio professionale, veicolo strumentale, etc.), rappresentando, così, *un mero elemento passivo dell’attività professionale, non funzionale allo sviluppo della produttività e non correlato all’implementazione dell’aspetto organizzativo*”.

Ne consegue che, *in primis*, **il sostenimento elevato di ingenti spese non è rappresentativo di un apparato strumentale diretto alla produzione di beni e di servizi**, posto che le stesse potrebbero essere **incorese a fronte necessità personali del contribuente, piuttosto che a fronte dell’allestimento e mantenimento di un’unità produttiva dotata di autonomia funzionale**. Occorre dunque condurre un’**indagine qualitativa** sui componenti di reddito, atta ad appurare la presenza di un complesso organizzativo in grado di fornire un apporto apprezzabile in termini un incremento della prestazione del professionista ([Cassazione n. 1723/2018](#)).

Tale assunto è ancor più condivisibile alla luce di quanto **enunciato dalla Corte Costituzionale con sentenza n. 156/2001**, la quale ha chiarito che **il presupposto impositivo dell’Irap è rappresentato dall’attitudine dell’unità produttiva a generare valore aggiunto**, da intendersi quale nuova ricchezza che viene, mediante l’Irap, assoggettata ad imposizione prima ancora di essere distribuita al fine di remunerare i diversi fattori della produzione. A rilevare è quindi, **la correlazione tra la produzione generata e le risorse attinte per realizzarla e non il valore assoluto dei costi sostenuti, né il rapporto percentuale tra questi e i compensi**.