

Edizione di mercoledì 23 Dicembre 2020

CASI OPERATIVI

Regime Pex: il recesso tipico consente il rispetto dell'holding period?
di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

Superbonus: in una circolare i nuovi chiarimenti delle Entrate
di **Lucia Recchioni**

ADEMPIMENTI

La cessione dei crediti d'imposta locazione: adempimenti e utilizzo entro il prossimo 31.12.2020
di **Federica Furlani**

FINANZA AGEVOLATA

Gruppo Finservice – La consulenza della Divisione Energia
di **Massimo Ravagnani – Gruppo Finservice**

ACCERTAMENTO

L'inerenza qualitativa consente la deduzione del costo
di **Marco Bargagli**

CASI OPERATIVI

Regime Pex: il recesso tipico consente il rispetto dell'holding period?

di **EVOLUTION**



Due soci detengono, in una società Alfa, uno il 70% (socio A) e uno il 30% (socio B).

A settembre 2019 il socio A conferisce, ex articolo 177, comma 2, in una propria holding, la partecipazione del 70%.

A giugno 2020, il socio B, che ancora partecipa nella società Alfa, recede.

Il recesso è pagato dalla società Alfa. Si tratta, in sostanza, di un recesso c.d. 'tipico'.

All'atto del conferimento, la partecipazione nella società Alfa viene iscritta al costo fiscalmente riconosciuto "CFR".

A seguito della fuoriuscita dal socio B nella società Alfa, la holding diviene socia al 100% ma il CFR della partecipazione non cambia.

Se la holding, a settembre 2020, cede il 100%, è comunque rispettato, ai fini pex, l'holding period di 12 mesi per tutta la quota?

L'articolo 86, comma 4, Tuir prevede che "Le plusvalenze realizzate, diverse da quelle di cui al successivo articolo 87, determinate a norma del comma 2, concorrono a formare il reddito, per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, o a un anno per le società sportive professionistiche, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto. La predetta scelta deve risultare dalla dichiarazione dei redditi; se questa non è presentata la plusvalenza concorre a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui è stata realizzata. Per i beni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, diverse da quelle di cui al successivo articolo 87, le disposizioni dei periodi precedenti si applicano per quelli iscritti come tali

negli ultimi tre bilanci; si considerano ceduti per primi i beni acquisiti in data più recente.”

La norma e la circolare AdE 36/E/2004 sono chiarissime nel segnalare l'applicazione del criterio Lifo per la gestione dei “blocchi” di partecipazione.

[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)



AGEVOLAZIONI

Superbonus: in una circolare i nuovi chiarimenti delle Entrate

di **Lucia Recchioni**



È stata pubblicata nella giornata di ieri l'attesa [circolare 30/E/2020](#) con la quale l'Agenzia delle entrate ha risposto ad alcuni **quesiti** in materia di **superbonus**, fornendo altresì **l'elenco dei documenti e delle dichiarazioni sostitutive da acquisire all'atto dell'apposizione del visto di conformità**.

Di seguito si richiamano, in sintesi, alcune delle **risposte** ritenute più rilevanti.

Soggetti beneficiari

Tra i beneficiari del superbonus figurano anche le **Onlus**, le **Aps** e le **OdV**, con riferimento alle quali l'agevolazione risulta spettante **indipendentemente dalla categoria catastale** e dalla **destinazione dell'immobile oggetto degli interventi**; **non opera la limitazione** in ordine all'applicazione del superbonus **ai soli immobili "residenziali"** e non opera neanche la limitazione **delle due unità immobiliari** sulle quali possono essere effettuati interventi agevolati.

Possono fruire del superbonus i **titolari dell'impresa agricola**, gli altri **soggetti** (affittuari, conduttori, ecc.) i **soci** o dagli **amministratori di società semplici agricole** (persone fisiche), nonché i **dipendenti** esercenti attività agricole nell'azienda. Danno diritto alla detrazione gli **interventi effettuati su fabbricati rurali ad uso abitativo** e, pertanto, diversi dagli immobili rurali "strumentali" necessari allo svolgimento dell'attività agricola.

I possessori o detentori delle **unità immobiliari cd. di lusso** (categorie catastali A/1, A/8, A/9) possono beneficiare della detrazione per le **spese per interventi realizzati sulle parti comuni** ma non possono fruire del superbonus per **interventi trainati** realizzati sulle proprie unità.

Un contribuente che dispone del **solo reddito dell'abitazione principale** può **beneficiare** del superbonus, essendo un soggetto che, astrattamente, può essere titolare della detrazione. Il contribuente può quindi esercitare lo **sconto in fattura** o la **cessione del credito**.

Tipologie di immobili ammessi

Si può ritenere che una **unità immobiliare** abbia **“accesso autonomo dall'esterno”** qualora, ad esempio:

? **all'immobile si accede direttamente da una strada**, pubblica, privata o in multiproprietà o da un **passaggio** (cortile, giardino, **scala esterna**) **comune ad altri immobili** che affaccia su strada oppure da terreno di utilizzo non esclusivo, non essendo rilevante la proprietà pubblica o privata e/o esclusiva del possessore dell'unità immobiliare all'accesso in questione;

? all'immobile si accede da **strada privata di altra proprietà gravata da servitù di passaggio** a servizio dell'immobile.

Si può ritenere **“funzionalmente indipendente”** anche un'unità immobiliare **allacciata ad un sistema di teleriscaldamento**.

Anche gli **altri impianti non espressamente individuati D.M. 06.08.2020**, come, ad esempio, le **fognature** e i **sistemi di depurazione**, **non rilevano ai fini della verifica dell'autonomia funzionale dell'immobile**.

È **possibile fruire del superbonus** anche relativamente alle spese sostenute per gli interventi realizzati su edifici classificati nella categoria catastale F/2 (**“unità collabenti”**).

Sulle spese sostenute in relazione agli **immobili vincolati**, nel limite di spesa ammesso al superbonus, è possibile fruire **sia della detrazione nella misura del 110%** delle spese sostenute per gli **interventi antisismici**, **sia di quella del 19%** di cui all'[articolo 15, comma 1, lettera g\), Tuir](#) sulla spesa ridotta alla metà. Oltre il limite di spesa ammesso al superbonus, invece, la detrazione nella misura del 19% è calcolata sull'intero importo eccedente.

Analoga disposizione non è, invece, prevista ai fini degli interventi ammessi all'**ecobonus “potenziato”** al 110%.

Interventi e limiti di spesa

Un intervento trainante può essere eseguito anche su una pertinenza e beneficiare del superbonus indipendentemente dalla circostanza che l'intervento interessi **anche il relativo edificio residenziale principale**.

La spesa per il **compenso straordinario dell'amministratore condominiale** per gli adempimenti connessi al superbonus non può essere considerata fra quelle ammesse alla detrazione.

ADEMPIMENTI

La cessione dei crediti d'imposta locazione: adempimenti e utilizzo entro il prossimo 31.12.2020

di **Federica Furlani**



L'[articolo 122, comma 2, lett. a\) e b\), D.L. 34/2020](#) ha previsto, per i soggetti beneficiari dei **crediti d'imposta relativi alle locazioni**, introdotti per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19, la possibilità, in luogo dell'utilizzo diretto, di optare per la **cessione**, anche parziale, degli stessi ad altri soggetti.

I crediti che possono costituire oggetto di cessione sono:

- il **credito d'imposta per botteghe e negozi di cui all'[articolo 65 D.L. 18/2020](#)** (Decreto Cura Italia), pari al 60% dell'ammontare del canone di locazione effettivamente pagato, relativo al mese di **marzo 2020**, di immobili di categoria catastale C/1 "negozi e botteghe";
- il **credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo** (a prescindere dalla categoria catastale) **e affitto d'azienda di cui all'[articolo 28 D.L. 34/2020](#)** (Decreto Rilancio), riguardante i canoni di locazione dei mesi di **marzo, aprile e maggio 2020** (aprile, maggio e giugno per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale), pari al 60% dell'ammontare mensile dei canoni effettivamente pagati (30% se relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse o affitto d'azienda).

Tale credito è stato poi esteso anche al mese di **giugno** (luglio per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con un'aliquota del 50% nel caso di affitto d'azienda) con il **D.L. 104/2020** (Decreto Agosto), e ai mesi di **ottobre, novembre e dicembre** con il **D.L. 137/2020** (Decreto Ristori) a favore dei soggetti economici oggetto delle limitazioni di cui al [D.P.C.M. 24.10.2020](#) (Tabella 1). La platea dei beneficiari è stata poi ampliata dal **D.L. 149/2020** (Decreto Ristori-bis).

In alternativa all'utilizzo in compensazione nel modello F24 ai sensi dell'**articolo 17 D.Lgs. 241/1997** esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (codice

tributo “6914” per il credito ex [articolo 65 D.L. 18/2020](#), “6920” per il credito ex [articolo 28 D.L. 34/2020](#)), i soggetti beneficiari di tali crediti d'imposta **possono optare, fino al prossimo 31 dicembre 2021, per la cessione**, anche parziale, degli stessi ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

A tal fine il soggetto cedente che ha maturato i crediti d'imposta deve **comunicare all'Agenzia delle Entrate**, a pena di inammissibilità, l'avvenuta cessione.

A decorrere dal 14 dicembre scorso la comunicazione, che può essere trasmessa anche **tramite un intermediario abilitato** (in precedenza solo tramite l'area riservata al contribuente del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate), va effettuata per mezzo del seguente modello approvato con il **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 dicembre 2020, prot. n. 378222/2020**.

COMUNICAZIONE DELLA CESSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA RICONOSCIUTI PER FRONTEGGIARE L'EMERGENZA DA COVID-19

(Art. 122, comma 2, lettere a) e b), decreto-legge n. 34 del 2020)

DATI DEL CEDENTE

Codice fiscale

Telefono

E-mail

DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE

(da compilare solo se il soggetto che invia la comunicazione è diverso dal cedente)

Codice fiscale

Codice carica

TIPOLOGIA DI CREDITO CEDUTO (è possibile selezionare una sola tipologia di credito):

- 1) Credito d'imposta per i canoni di locazione di botteghe e negozi del mese di marzo 2020
(articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27) ☐
- 2) Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda
(articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 e successive modificazioni) ☐

Indicare il tipo di contratto (è ammessa una sola scelta):

- A - Locazione/Affitto ☐
- B - Leasing ☐
- C - Concessione ☐
- D - Contratto di servizi a prestazioni complesse ☐
- E - Affitto d'azienda ☐

Indicare i mesi a cui si riferisce il credito d'imposta e il relativo importo maturato (solo per il credito di tipo 2):

Marzo 2020	Aprile 2020	Maggio 2020	Giugno 2020	Luglio 2020	
<input type="text" value="00"/>	<input type="text" value="00"/>	<input type="text" value="00"/>	<input type="text" value="00"/>	<input type="text" value="00"/>	
Agosto 2020	Settembre 2020	Ottobre 2020	Novembre 2020	Dicembre 2020	TOTALE
<input type="text" value="00"/>	<input type="text" value="00"/>	<input type="text" value="00"/>	<input type="text" value="00"/>	<input type="text" value="00"/>	<input type="text" value="00"/>

Importo complessivo del credito d'imposta maturato

Ammontare del credito d'imposta ceduto

Estremi di registrazione dei contratti							
	Data di registrazione	Serie	Numero e sottonumero	Codice ufficio	Codice identificativo contratto	Tipo	Importo canone annuo
01			/				,00
02			/				,00
03			/				,00
04			/				,00
05			/				,00
06			/				,00
07			/				,00
08			/				,00
09			/				,00
10			/				,00

IL CEDENTE COMUNICA di aver ceduto il credito sopra indicato ai seguenti soggetti:			
	Codice fiscale cessionario	Data di cessione del credito	Ammontare del credito ceduto
01			,00
02			,00
03			,00
04			,00
05			,00
06			,00
07			,00
08			,00
09			,00
10			,00
Totale credito ceduto			,00

SOTTOSCRIZIONE	
Il cedente autorizza l'Agenzia delle entrate a rendere visibili ai cessionari e ai loro incaricati del trattamento dei dati le informazioni relative ai propri dati anagrafici (cognome, nome, luogo e data di nascita e codice fiscale).	
Data	Firma

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA (riservato al soggetto incaricato)		
Codice fiscale del soggetto incaricato	Data dell'impegno	Firma del soggetto incaricato

Il **cessionario** che riceve il credito d'imposta deve **comunicarne l'accettazione** tramite la propria area riservata all'interno del sito dell'Agenzia dell'Entrate e può utilizzarlo con le stesse modalità previste per il cedente (compensazione a cessione), ma in ogni caso **entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la prima cessione: la quota di credito non utilizzata nell'anno non può quindi essere utilizzata negli anni successivi né chiesta a rimborso.**

Il cessionario di un credito acquisito nel 2020 può quindi utilizzarlo esclusivamente entro il prossimo 31 dicembre.

La **compensazione** nel modello F24 (Sezione *Erario*) deve avvenire **a decorrere dal giorno lavorativo successivo a tale comunicazione**, utilizzando i seguenti codici tributo:

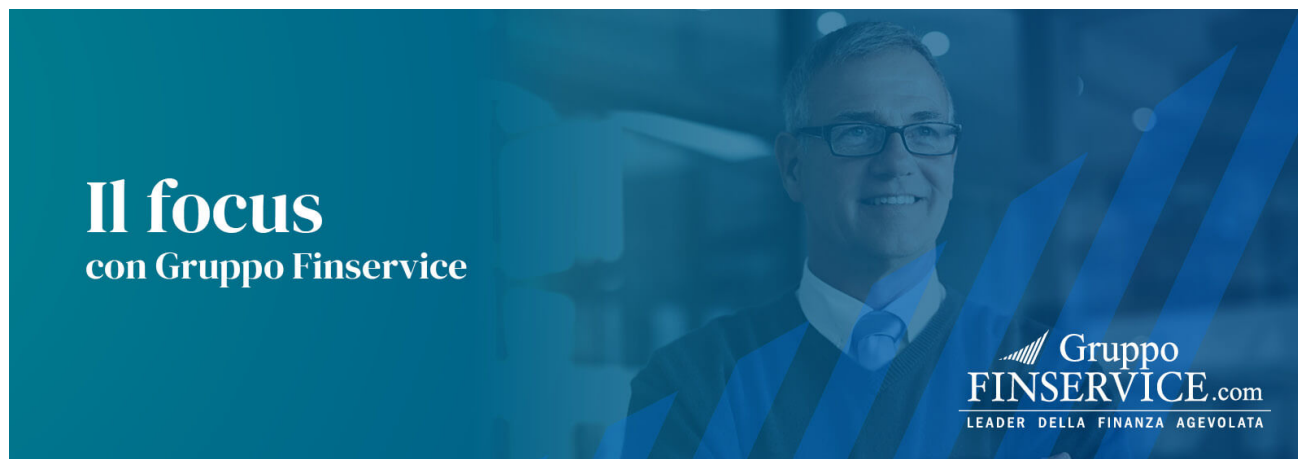
- **"6930"** denominato ***"Botteghe e negozi – Utilizzo in compensazione del credito da parte del cessionario – articolo 122 del D.L. n. 34 del 2020"***;
- **"6931"** denominato ***"Canoni di locazione immobili non abitativi e affitto di azienda – utilizzo in compensazione del credito da parte del cessionario – articolo 122 del D.L. n. 34 del 2020"***.

Nel campo ***anno di riferimento*** del modello deve essere indicato l'anno in cui è stata accettata la prima cessione del credito (2020 o 2021), **riportato anche nel Cassetto fiscale** tra i crediti utilizzabili in compensazione dal cessionario.

FINANZA AGEVOLATA

Gruppo Finservice – La consulenza della Divisione Energia

di Massimo Ravagnani – Gruppo Finservice



L'uso dell'energia è certamente una delle **principali leve di competitività** che le imprese avranno nel prossimo futuro; proprio per questo Gruppo Finservice ha strutturato una **Divisione dedicata** in grado di fornire una consulenza completa in questo ambito.

Il campo di azione più importante è sicuramente quello **dell'efficientamento**. I dati statistici riportano uno scenario in cui **più del 70% delle aziende** utilizza **oltre il 40% dell'energia** consumata al di **fuori delle ore considerate produttive**.

I **nostri Energy Manager** sviluppano assieme al cliente un **programma organico pluriennale** finalizzato all'ottimizzazione dell'uso dell'energia in modo da minimizzare gli "sprechi".

Il primo intervento deve necessariamente prevedere lo svolgimento da parte di un E.G.E. (Esperto in Gestione dell'Energia certificato) di una **Diagnosi Energetica** che va ad analizzare la struttura energetica dell'azienda. Viene dunque rilevato lo stato di fatto e, già in questa fase, viene **redatto un programma di interventi** su un **orizzonte temporale di 4 o 5 anni**.

Contestualmente viene seguita la **progettazione e l'installazione** di un **sistema di monitoraggio dei consumi**. Questo permette di mettere a disposizione del cliente un vero e proprio **Cruscotto Energetico Aziendale**. Il monitoraggio costante da parte dei nostri esperti dei dati rilevati permette la correzione e l'aggiornamento del programma di interventi.

Il **sistema di monitoraggio** è il mezzo ideale per verificare **l'effettiva efficacia ex post degli interventi**. Infine, al termine del programma pluriennale, è previsto lo svolgimento di una

ulteriore Diagnosi Energetica che tira le fila di tutto il lavoro svolto.

Questo approccio combinato permette una **riduzione dei costi** energetici che può raggiungere anche il **30% su base annua**.

La **Divisione Energia** si occupa inoltre dello sviluppo delle pratiche per la **riduzione delle Accise su Gasolio, Energia Elettrica e Gas**. Vediamole di seguito.

Va sicuramente citata l'impropriamente detta "**Carbon Tax**". Secondo il D.Lgs. 504/1995 (T.U.A. Testo Unico delle Accise) è possibile un **rimborso parziale sulle accise del carburante** utilizzato dalle aziende che operano **trasporto** su strada, in **conto proprio o in conto terzi, con mezzi superiori alle 7,5ton**. Il rimborso è pari a **0,21418€/litro**; si tratta di circa il **20% del costo di acquisto** complessivo. È possibile **scontare la cifra riconosciuta direttamente in F24 dopo 60 giorni** dalla presentazione della richiesta al competente Ufficio delle Dogane, con il meccanismo del **silenzio assenso**.

Per quanto riguarda invece i **mezzi "non targati"**, quindi pale, ruspe, muletti ecc., che svolgono **attività all'interno di un cantiere o di un sito industriale o agricolo**, secondo il D.Lgs. 504/1995 (T.U.A. Testo Unico delle Accise) prevede, grazie al montaggio del **nostro apparato brevettato BOXONE**, la **riduzione delle accise sul carburante** utilizzato per sviluppare **forza motrice**. Possono accedere aziende che svolgono attività nei **settori dalla "A" alla "H"** della classificazione **ATECO 2007**. Viene riconosciuto un rimborso di **0,432128€/litro** pari a circa il **40% del prezzo di acquisto**. In questo caso, è prevista l'installazione su ogni mezzo di uno **strumento "fiscale"** per determinare i consumi. Si usufruisce dell'agevolazione tramite un **buono**, rilasciato dal competente Ufficio delle Dogane, per **l'acquisto diretto di carburante dal proprio fornitore**.

I nostri esperti affiancano i clienti anche per l'ottenimento di un'altra interessante riduzione delle **accise su energia elettrica e gas** prevista, nel Testo Unico, per specifici settori merceologici: **riduzione chimica, processi elettrolitici e metallurgici, processi mineralogici**. Questa agevolazione trova applicazione soprattutto nelle attività classificate negli ATECO 2007, 23 e 24. Le **accise vengono totalmente stornate in fattura** dal fornitore e poi vengono pagate dall'azienda tramite F24 mensile, ma solo per la porzione non agevolata. L'attestazione degli usi agevolati avviene tramite **relazione tecnica** redatta da soggetto abilitato, che deve essere aggiornata annualmente.

La Divisione Energia di Gruppo Finservice può seguire anche la pratica legata alla riduzione di costi dell'energia elettrica per le **imprese** considerate "**Energivore**" secondo il D.M. 5 aprile 2013 e sue successive modifiche. Si tratta di aziende che devono rispettare i seguenti **requisiti**:

- rientrare nelle attività elencate **all'Allegato 3 ed all'Allegato 5** delle Linee Guide della Comunità Europea per gli Aiuti di Stato;
- avere un **consumo** medio annuo, sul triennio di riferimento, **maggiore di 1mln** di kWh;
- avere un'incidenza del **prezzo dell'energia sul V.A.L.** (Valore Aggiunto Lordo) **superiore**

al 20%, oppure un'incidenza del prezzo dell'energia sul fatturato maggiore del 2%.

Il beneficio viene applicato direttamente sulle fatture tramite una **riduzione della componente Asos** che può superare anche il **20% del costo complessivo annuo**.

Inoltre, i consulenti della Divisione supportano i clienti nell'ottenimento dei cosiddetti **"Certificati Bianchi"**: trattasi di T.E.E. (Titoli di Efficienza Energetica) secondo quanto previsto dal D.M. 11 gennaio 2017 e successive modifiche. I titoli riconosciuti dal G.S.E. (Gestore dei Servizi Energetici) **vengono scambiati** sul mercato ad un valore stabile di circa **260€ cad.** Di norma l'intervento deve prevedere un risparmio di almeno 10 T.E.E. che equivale a **più di 50.000kWh elettrici risparmiati**. Gli **interventi standard** tipici in questo ambito sono: la sostituzione di punti luce tradizionali con **fonte LED**, l'installazione di **motori elettrici ad alta efficienza** in sostituzione a quelli tradizionali, la sostituzione di sale compressori e l'acquisto di flotte di veicoli elettrici.

La Divisione affianca le aziende nelle pratiche legate agli incentivi per **l'energia da fonti rinnovabili**; a **titolo esemplificativo** è importante ricordare che lo scorso luglio è stato approvato il cosiddetto **decreto FER1** D.M. 4 luglio 2019, che ridisegna le modalità di incentivazione dell'energia da fonti rinnovabili **introducendo l'iscrizione ad un registro e prevedendo delle aste al ribasso sull'incentivo**. Il calcolo del valore del contributo si basa sul differenziale rispetto alla **Tariffa Zonale Oraria**.

Per un **impianto fotovoltaico di nuova** installazione si può ottenere un incentivo che va **dai 90€ ai 115€ per MWh di energia annua prodotta** dall'impianto. Sono previste delle **premialità** nei casi in cui l'impianto vada in sostituzione di coperture in **eternit**, e anche quando l'energia prodotta è perlopiù **auto consumata**.

Gruppo Finservice è inoltre aggiornato anche sui Bandi a **livello regionale** legati principalmente al programma della Comunità Europea **POR FESR 2014-2020** nella linea di azione 4.2.1, attualmente attivi su varie regioni. Sono disponibili, in forma differenziata da regione a regione, incentivi per lo **svolgimento della Diagnosi Energetica**, per **l'installazione di sistemi di monitoraggio** dei consumi e per la **realizzazione di interventi di efficientamento** scaturiti dalla diagnosi. I contributi sono nella forma del **fondo perduto che va dal 20% al 50% dei costi sostenuti**.

Interessante evidenziale il Bando attualmente attivo in Lombardia che prevede appunto un finanziamento a fondo perduto, sino ad un massimo di 8.000€ per lo **svolgimento, come detto, della Diagnosi Energetica**, e **l'installazione di sistemi di monitoraggio** dei consumi

Dunque, la Divisione Energia di Gruppo Finservice è disponibile per affiancare le aziende verso un piano di efficientamento energetico e la riduzione dei costi.

Contattaci
e scopri tutte
le opportunità



800 94 24 24

Gruppo
FINSERVICE.com
LEADER DELLA FINANZA AGEVOLATA

ACCERTAMENTO

L'inerenza qualitativa consente la deduzione del costo

di **Marco Bargagli**

Master di specializzazione

TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Come noto, il legislatore **detta i precetti generali dell'ordinamento tributario** prevedendo 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**, come espressamente previsto dalle **norme generali sui componenti del reddito di impresa** contenute nell'[articolo 109 Tuir](#).

Circa l'inerenza **dei costi sostenuti, le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi** – specificatamente disciplinati dall'[articolo 96 Tuir](#) – tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, **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**.

Sullo specifico tema, anche la **prassi operativa** ha fornito **importanti chiarimenti**: il principio di **inerenza economica** richiede necessariamente che i **componenti negativi** si riferiscano alle **attività o ai beni da cui derivano i componenti positivi tassati**.

Di conseguenza, si **riconosce in senso unanime la deducibilità anche degli oneri che non sono collegati in maniera diretta ed immediata agli elementi positivi**, essendo **sufficiente una correlazione fra il componente negativo che si intende dedurre e l'attività produttiva di ricavi imponibili**, cioè un **rapporto di causa ed effetto o un collegamento funzionale fra il costo e l'oggetto dell'impresa**.

In definitiva, il **giudizio di deducibilità di un costo per inerenza** riguarda la **natura del bene o del servizio ed il suo rapporto con l'attività d'impresa**, da valutarsi in relazione allo **scopo perseguito al momento in cui la spesa è stata sostenuta**, con **riferimento a tutte le attività tipiche dell'impresa stessa** e non, semplicemente, *ex post* in relazione ai risultati ottenuti in termini di produzione del reddito (**cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi**

fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza volume III – parte V – capitolo 3 “Il riscontro analitico-normativo del reddito d’impresa”, pag. 90 e ss.).

Conformemente, il citato documento di prassi richiama anche l’orientamento espresso con la **circolare ministeriale n. 30/9/944 del 7 luglio 1983**, ove l’Amministrazione finanziaria ha **confermato** che il concetto di inerenza **non è legato ai ricavi dell’impresa ma all’attività di questa** e, pertanto, possono essere **considerati deducibili anche costi e oneri sostenuti in proiezione futura**, quali le spese promozionali e comunque quelle **dalle quali si attendono ricavi in tempi successivi**.

In relazione al concetto di **inerenza c.d. “qualitativa”** si è espressa la **Commissione Tributaria Provinciale di Forlì**, con la **sentenza n. 84/1/2020 del 25.06.2020**, nella quale è stato confermato che le spese devono correlarsi **all’oggetto sociale svolto dall’impresa**.

Il giudice di merito ha ricordato che, ad eccezione delle **ipotesi in cui la contabilità viene giudicata inattendibile**, vale il **principio di carattere generale** previsto dal decreto Iva in base al quale la **fattura di acquisto** costituisce un **documento idoneo a rappresentare un costo dell’Impresa**, purché sia redatto in **conformità ai requisiti di forma e contenuto prescritti dall’articolo 21 D.P.R. 633/1972**.

In buona sostanza:

- la fattura, lasciando **presumere la verità di quanto in essa rappresentato**, costituisce idoneo **titolo ai fini della deduzione del costo ivi indicato**;
- una volta **acquisito il documento fiscale** l’Ufficio ha **l’onere di dimostrare**, anche attraverso l’utilizzo di **presunzioni semplici**, la **mancanza delle condizioni per la detta deduzione** e, in particolare, che la fattura sia relativa a **“operazioni oggettivamente inesistenti”** (e. una **mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere da alcuno**).

In tale seconda ipotesi, l’Ufficio deve **fornire elementi probatori del fatto che l’operazione fatturata non è stata realmente effettuata** provando, ad esempio, che la società che ha emesso la fattura è una mera **“cartiera”**.

Una volta raccolti tutti gli **elementi di carattere indiziario**, grava poi sul contribuente l’onere di **dimostrare l’effettiva esistenza delle operazioni contestate**, *“ma siffatta prova non può consistere nella esibizione della fattura o nella sola dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, i quali vengono infatti normalmente utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un’operazione fittizia”* (cfr. [Corte di cassazione, sentenza n. 14704 del 27.06.2014](#)).

In buona sostanza, qualora l’Amministrazione non contesti (come invece è accaduto nel caso esaminato dal giudice di prime cure) **l’effettività della prestazione**, il problema della **verifica circa la congruenza dei costi**, al quale risulta **correlato quello della specificità delle indicazioni**

desumibili dalla fattura, non rileva sotto il profilo dell'inerenza.

La Commissione Tributaria Provinciale ha così **richiamato il più recente orientamento giurisprudenziale** espresso in **tema di inerenza** (cfr. **Corte di cassazione, sentenza n. 22938 del 26.09.2018; Corte di cassazione, sentenza n. 450 dell'11.01.2018**), in base al quale **l'inerenza esprime la riferibilità del costo sostenuto all'attività d'impresa, anche se in via indiretta, potenziale od in proiezione futura, "escludendo i costi che si collocano in una sfera estranea all'esercizio dell'impresa (giudizio qualitativo oggettivo) e che il principio dell'inerenza, quale vincolo alla deducibilità dei costi, non discenda dall'articolo 109, comma 5 (ex 75, comma 5) Tuir, concernente, invece, il diverso principio dell'indeducibilità dei costi relativi a ricavi esenti (ferma l'inerenza) cioè la correlazione tra costi deducibili e ricavi tassabili"**.

I giudici di merito hanno **pienamente condiviso l'orientamento espresso in sede di legittimità**, in base al quale **"l'inerenza deve essere apprezzata attraverso un giudizio qualitativo, scevro da riferimenti ai concetti di utilità o vantaggio, afferenti ad un giudizio quantitativo, e deve essere distinta anche dalla nozione di congruità del costo"**.

Sulla base di un **siffatto approccio ermeneutico**, il giudice tributario ha **acclarato l'inerenza dei costi sostenuti rispetto all'attività svolta dalla società verificata**, sottolineando che **"l'evidenziazione di un comportamento antieconomico in relazione all'imposta sui redditi e all'iva non può giustificarsi identificando la mancanza di inerenza con la sproporzione o l'incongruità dei costi ..., pur potendo l'antieconomicità e l'incongruità della spesa essere indici rivelatori del difetto di inerenza"**.