

Norme & Tributi Fisco e sentenze

Attacco hacker, il riscatto dei dati in bitcoin non è deducibile

Reddito d'impresa

Non è un costo da reato
Senza inerenza
sgravio Ires e Irap precluso

Con la cessione a terzi
recuperabili le perdite
verso controllate indirette

Alessandro Germani

I costi sostenuti per il pagamento in bitcoin di un riscatto dati non costituiscono un costo da reato, ma sono comunque in deducibili difettando dell'inerenza ai fini Ires e Irap, in base alla risposta a interpello 149/2023 delle Entrate. Una società quotata è stata vittima di un attacco informatico e ha deciso di pagare un riscatto in bitcoin per evitare danni ai propri clienti, ottenendo la consegna della chiave di decrittazione e la cancellazione e non pubblicazione dei file sottratti. Si domanda quindi se i costi sostenuti siano deducibili. I costi da reato sono in deducibili ex articolo 14, comma 4-bis, della legge 537/93, ma tale norma non si applica in quanto il pagamento del riscatto non può considerarsi direttamente funzionale alla commissione di un reato da parte della società. Circa l'inerenza dei costi rispetto all'attività d'impresa l'Agenzia richiama le proprie pronunce e le posizioni della Cassazione, tra cui quella per cui l'onere della prova della correlazione del costo con l'attività d'impresa spetta al contribuente. Viene però negata la deducibilità in quanto la società non avrebbe dimostrato che l'uscita di denaro relativa all'acquisto di bitcoin e il successivo trasferimento degli

stessi sia strettamente correlata alla remunerazione di un'attività della propria società. Quindi, leggendo in positivo la risposta, si deduce che se la società avesse fornito tale prova l'inerenza sarebbe stata confermata. Ai fini Irap, nonostante la derivazione dal bilancio, vale l'assenza di inerenza e quindi l'indeducibilità. Ai fini Iva viene confermata l'esclusione in assenza del presupposto soggettivo, che evidentemente non può essere verificato.

Per la risposta a interpello 146/2023 la cessione a prezzo simbolico del credito verso la controllata non è deducibile come perdita, a differenza delle cessioni simboliche dei crediti verso le controllate indirette che sono invece deducibili al ricorrere degli elementi certi e precisi ex articolo 101, comma 5, del Tuir. In presenza di un accordo per la ristrutturazione dei debiti ex articolo 182-bis della legge fallimentare ciò comporta che la cessione a prezzo simbolico del credito verso la controllata diretta Delta è assimilabile ad una rinuncia e determina una minusvalenza in deducibile, che viene portata a incremento del costo fiscale della partecipazione ex articolo 94, comma 6, del Tuir (risoluzione 70/E/08). Invece le cessioni dei crediti verso le controllate indirette integrano gli elementi certi e precisi che sussistono nel caso di cessione pro soluto dei crediti con trasferimento sostanziale di tutti i rischi di insolvenza in capo al cessionario. Infatti la vendita del credito con trasferimento sostanziale dei rischi è una delle ipotesi di cancellazione dei crediti dal bilancio contemplata dal principio contabile Oic 15. Quindi le perdite derivanti dalle cessioni a 1 euro dei crediti verso le controllate indirette sono deducibili.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Prescrizione riscossione sempre quinquennale

Cassazione

La sanzione tributaria
può essere irrogata
con il tributo o meno

**Dario Deotto
Luigi Lovecchio**

La prescrizione della riscossione delle sanzioni tributarie è sempre quinquennale, a prescindere dal fatto che la sanzione sia irrogata autonomamente o unitamente al tributo. Ugualmente, la prescrizione degli interessi afferenti al tributo è quinquennale, senza che rilevi la tipologia o la fonte degli stessi. Da ultimo, la Corte conferma che, ai fini dei termini processuali, il periodo di sospensione da Covid di 63 giorni, di cui all'articolo 83 del Dl 18/2020, si cumula con il periodo feriale. Nel ricorso, l'Amministrazione finanziaria aveva sostenuto che la prescrizione quinquennale per la riscossione delle sanzioni tributarie, di cui all'articolo 20 del Dlgs 472/1997, fosse applicabile solo agli atti di contestazione e di irrogazione sanzioni. Diversamente, qualora la sanzione fosse irrogata insieme al tributo, la prescrizione avrebbe dovuto ritenersi decennale. La Corte ha rigettato la

tesi erariale, osservando come la disciplina di legge non consenta distinzioni del genere. Fanno eccezione solo le sanzioni riscosse in base a sentenza passata in giudicato, per le quali invece opera sempre l'ordinario termine decennale.

Dal lato degli interessi, la Corte ha osservato come il regime prescrizione sia retto dalla disciplina codicistica, difettando specifiche disposizioni tributarie. Alla luce di tale disciplina, l'obbligazione da interessi è autonoma rispetto a quella della sorte capitale. La difesa erariale aveva provato a sostenere come in materia tributaria siano ravvisabili diverse tipologie di interessi, che a loro volta variano a seconda della fonte dell'obbligazione principale. Tale specialità dovrebbe condurre alla conclusione di escludere l'analogia con il diritto civile, preferendo l'applicazione del medesimo regime prescrizione (decennale) dei tributi erariali. La Cassazione non ha aderito a tale interpretazione, in ragione del fatto che la norma civilistica non distingue a seconda della natura o fonte degli interessi, prevedendo sempre la prescrizione quinquennale.

Da ultimo, la Corte ha rilevato che, ai fini del computo dei termini processuali, il periodo di sospensione da Covid si cumula con quello feriale, poiché matura al di fuori di questo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Le differenze

Le unità contigue

Il caso dell'abitazione risultante da più particelle di diversa intestazione è diverso da quello dell'acquisto di unità immobiliari contigue: in quest'ultima ipotesi, il beneficio prima casa è concesso per l'acquisto di entrambe le unità immobiliari (in contemporanea o una dopo l'altra), ma con precisazione che si deve trattare di unità immobiliari che poi il contribuente deve materialmente unire senza che

però ne risulti un'unità immobiliare dotata delle caratteristiche di quelle classificate nelle categorie A/1, A/8 o A/9 (vi è poi l'annoso problema se debba seguire anche un tempestivo accatastamento: in tal senso, l'agenzia delle Entrate nella risposta a interpello 113/2020 e nelle istruzioni di compilazione della dichiarazione di successione di cui al provvedimento n. 728796/2019; e, in senso

contrario la Cassazione nella decisione 11322/2020)

L'assenza di autonomia

Nell'ipotesi, invece, dell'abitazione costituita da due particelle catastali di distinta titolarità, «unite di fatto» ai fini fiscali, in quanto prive di autonomia funzionale e reddituale, l'agevolazione prima casa compete senza che si debba poi far luogo alla "fusione" delle diverse particelle di cui l'abitazione si compone

Bonus prima casa all'erede con più particelle unite di fatto

Immobili

L'agevolazione
può essere riconosciuta
su abitazione e pertinenze

Angelo Busani

L'agevolazione prima casa nella successione ereditaria è fruibile anche nel caso di trasmissione, per l'intero o per quote di proprietà, di un'abitazione raffigurata in Catasto con più particelle, intestate a diversi soggetti (uno dei quali sia il defunto), ma singolarmente prive di autonomia funzionale e perciò riunite di fatto ai soli fini fiscali. Alla stessa conclusione si giunge per le pertinenze dell'abitazione che siano pur esse catastalmente costituite

da una pluralità di particelle di diversa intestazione ma unite di fatto a fini fiscali.

Questa affermazione dell'agenzia delle Entrate, contenuta nella risposta a interpello 155 del 24 gennaio 2023, è priva di precedenti ed è utile per il sereno utilizzo del beneficio fiscale (sia per le successioni ereditarie che per le compravendite) in quelle situazioni nelle quali, in fatto, vi sia un'unica unità immobiliare ma, in diritto, essa risulti da un'aggregazione di diverse particelle, ciascuna intestata a un diverso soggetto (questa procedura di accatastamento è contemplata nella circolare 13 giugno 2016, n. 27).

In sostanza, l'interpretazione liberale dell'Agenzia produce il risultato che se una casa è la sommaria di fatto di una particella intestata a Tizio e una intestata a Caio, quando Tizio vende o muo-

re, la trasmissione all'avente causa può beneficiare dell'agevolazione prima casa, ricorrendone i presupposti.

Ancora, se si tratta di una successione ereditaria che comprende una pluralità di abitazioni (costituite da più particelle di diversa intestazione e unite di fatto) e una pluralità di eredi, ciascuno di essi può chiedere l'agevolazione prima casa per una di tali abitazioni, con la risultanza che l'intero valore imponibile oggetto di trasmissione (e, quindi, anche quello riferibile ad altri coeredi) viene sottratto alla tassazione ordinaria. L'agevolazione prima casa per donazioni e successioni abbatte alla misura fissa le imposte ipotecaria e catastale (quella inerente alle compravendite diminuisce l'imposta di registro dal 9 al 2 per cento e l'Iva dal 10 al 4 per cento).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Nel patent box i costi di ricerca riaddebitati

Operazioni infragruppo

Anche nel nuovo incentivo
rilevanti le spese di attività
fatturate da intermediari

Luca Gaiani

Sono agevolabili nel nuovo patent box anche i costi di ricerca sostenuti presso enti terzi che vengono riaddebitati da società del gruppo con un meccanismo *pass through*. La risposta 159/2023 dell'agenzia delle Entrate ha chiarito che, anche per la nuova agevolazione, valgono le indicazioni già fornite in relazione al patent box originario circa la rilevanza di spese per attività svolte da enti e società terze che sono fatturate da imprese del gruppo che si pongono come meri intermediari. Questa particolare struttura, che prevede il transito attraverso una struttura centralizzata del gruppo, con riaddebito senza margine, pur non essendo espressamente prevista dal provvedimento attuativo del 15 febbraio 2022, è infatti conforme alle indicazioni dell'Ocse (action 5 del progetto Beps). È comunque necessario che le attività di R&S siano svolte sotto la direzione tecnica dell'investitore attraverso il proprio personale.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Dta, ammessi i crediti casa per pagare la commissione

Commissione

Via libera al versamento
tramite compensazione
con bonus già ceduti

Giuseppe Latour

La commissione del 25% per la trasformazione delle Dta in crediti di imposta può essere versata compensando crediti di imposta legati a ristrutturazioni edilizie, nati da cessioni o sconti in fattura. La possibilità è stata confermata dall'interpello 153/2023 di ieri.

Il quesito parte da una fusione per incorporazione, accompagnata alla trasformazione in credito d'imposta di alcune imposte anticipate. Per inquadrare le modalità di pagamento della commissione, viene chiesto un parere alle Entrate. Il passaggio chiave della risposta spiega che la norma istitutiva della commissione rinvia, per diversi aspetti, alle disposizioni in materia di imposte sui redditi. «Ne deriva la possibilità di eseguire il versamento della commissione tramite compensazione» e, quindi, anche con i crediti d'imposta legati ai bonus edilizi.

Dall'altro lato, la stessa Agenzia con la risposta 435/2022 ha spiegato che «è possibile compensare i crediti di imposta agevolativi derivanti dagli interventi elencati all'articolo 121 del decreto legge n. 34 del 2020» (quindi i crediti legati ai bonus edilizi) con tutte le entrate, «il cui versamento per il tramite del modello F24 è previsto, direttamente o indirettamente, da disposizioni normative primarie o da decreti ministeriali, che richiamano le modalità di versamento di cui all'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997». Una definizione ampia, che include anche la commissione legata alle Dta.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'informazione che segue le tue abitudini.



Con l'App Il Sole 24 Ore tu segui l'economia e l'informazione segue le tue preferenze. Resta aggiornato con una nuova esperienza integrata e personalizzata. Ovunque tu sia.

Con la nuova App avrai accesso a:

- una nuova vetrina dove consultare il quotidiano e accedere rapidamente ai podcast, alle notizie, all'archivio degli inserti e ai principali libri in catalogo;
- una nuova sezione Discover con notizie personalizzate e video in formato verticale.

SCARICA ORA LA NUOVA APP

Scarica l'App
Il Sole
24 ORE



Scopri di più su s24ore.it/nuovaapp

Sponsored by **TODS**

© RIPRODUZIONE RISERVATA