

Risposta n. 28/2023

***OGGETTO: IVA – IRES– Rilevanza fiscale delle somme corrisposte nell'ambito di
accordo transattivo***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA S.p.a. - dopo aver esercitato, fino al mese di XXX, l'attività di produzione dell'acciaio presso il proprio stabilimento ubicato nel territorio del Comune di XXX - ha progressivamente rimodellato il proprio *core business*, assumendo la veste di holding operativa dell'omonimo Gruppo d'impresе cui la stessa appartiene.

La società istante detiene, infatti, le partecipazioni di controllo in vari soggetti societari (tra cui BETA S.p.a.), attivi nel campo delle energie rinnovabili, da cui percepisce annualmente delle *royalties* derivanti dalla licenza d'uso del marchio "ALFA" e relativi dividendi.

Le aree cosiddette "*ex ALFA*" su cui erano stati edificati i siti produttivi, a seguito della progressiva cessazione dell'attività di produzione dell'acciaio, sono state oggetto di varie cessioni succedutesi nel tempo ed in particolare:

- negli anni dal XXX al XXX le aree "*ex-ALFA*" sono state trasferite alla GAMMA s.r.l., società appartenente al medesimo gruppo d'impresе;

- nel XXX la GAMMA s.r.l., nel frattempo acquisita da un'altra società, ha ceduto le aree "*ex-ALFA*" alla società YPSILON Y S.p.a., attualmente denominata YPSILON S.p.a.

In particolare, secondo quanto riferito dall'interpellante, le aree "*ex ALFA*" sono state incluse, con decreto legge n. XX del XXX, convertito con legge n. XXX del XXX (cosiddetto "*Decreto X*"), tra i territori della Regione XXX che dovranno essere bonificati. Il predetto decreto ha disposto, altresì, lo stanziamento di fondi per la "*bonifica dell'area di XXX, relativamente al dismesso stabilimento ALFA e alle relative discariche industriali*".

Con successivo decreto datato XX agosto XXX del Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio è stato, inoltre, perimetrato il sito di interesse nazionale di XXX, che include le "*aree ex ALFA*" che saranno oggetto di futuri interventi di riqualificazione urbanistica.

La società YPSILON S.p.a., attuale proprietaria ed utilizzatrice delle aree in questione, dopo aver effettuato una serie di interventi di bonifica sui predetti terreni, ha convenuto in giudizio la società istante, ritenendola responsabile dell'inquinamento, ai sensi dell'art. 253, comma quarto, del D.lgs. n. 152 del 2006.

In particolare, tra la società ALFA S.p.A. e la YPSILON S.p.a. sono insorte una serie di controversie aventi ad oggetto:

- la richiesta, formulata da YPSILON S.p.a., di condanna della società istante al pagamento di tutti i costi sostenuti (fino all'aprile XXX), pari complessivamente a 18.556.831, 00 Euro, per la bonifica delle aree "*ex ALFA*" (anno 2016);

- la richiesta di condanna al pagamento di un'ulteriore somma di 65.467.566,17 Euro, oltre eventuale maggior danno, a ristoro di costi successivamente sostenuti per le attività di bonifica poste in essere sino al 31 gennaio 2018 sulle altre aree "*ex-ALFA*";

- ALFA si è costituita in giudizio, contestando l'inapplicabilità *ratione temporis* dell'art. 253, quarto comma, del D.lgs. n. 152 del 2006, ed chiedendo la limitazione dei costi chiesti a rimborso da YPSILON S.p.a., in quanto riguardanti in parte attività non pertinenti con la bonifica delle aree oggetto di cessione;

- i giudizi promossi da YPSILON S.p.a. sono stati riuniti e nel corso del procedimento la parte attrice ha modificato il perimetro delle proprie domande;

- in data XX gennaio XXX, i CTU nominati dal giudice hanno depositato la relazione finale relativa ai giudizi riuniti, individuando la società ALFA S.p.a. come il "*soggetto inquinatore*" che ha contaminato il terreno;

- con sentenza del XX novembre XX, pubblicata e comunicata alle parti il XX novembre XXX, il giudice ha rigettato le domande avanzate da YPSILON S.p.a. nei confronti della società ALFA S.p.a., sostenendo che - per quanto la società istante sia stata individuata quale "*soggetto inquinatore*" tenuto alle bonifiche - in realtà la parte attrice (YPSILON S.p.a.) ha avuto accesso a meccanismi di ristoro dei costi di bonifica in misura adeguata.

Nelle more dei giudizi pendenti, le società ALFA S.p.A. e YPSILON S.p.A. hanno concluso un accordo transattivo, al fine di definire le controversie insorte e rinunciare a qualsiasi pretesa, contestazione e/o iniziativa giudiziaria, anche future, che ciascuna delle parti dell'accordo stesso vanti o possa vantare, relativamente alle "ex-ALFA".

Nello specifico, in forza del predetto accordo transattivo, la società YPSILON S.p.A. si è impegnata, tra l'altro, ad effettuare le bonifiche delle aree "ex-ALFA" nel pieno rispetto della legge, di ogni prescrizione applicabile e dei principi di sostenibilità ed economicità, nonché a farsi carico di ogni relativo costo, fino all'ottenimento delle certificazioni di avvenuta bonifica.

A fronte degli impegni assunti, degli obblighi e delle rinunce, la società ALFA S.p.A. si è impegnata a corrispondere a YPSILON S.p.A. l'importo di 18 milioni di Euro oltre IVA.

Ciò posto, la società istante formula i seguenti quesiti:

1. se la somma versata a YPSILON S.p.A. in attuazione dell'accordo transattivo sia deducibile ai fini IRES ed IRAP, ai sensi rispettivamente dell'art. 109 del DPR n. 917 del 1986 e dell'art. 6 del D.lgs. n. 446 del 1997;

2. se sia legittimo esercitare il diritto alla detrazione, ai sensi dell'articolo 19 del DPR n. 633 del 1972, dell'IVA assolta sulla somma corrisposta in attuazione dell'accordo transattivo intercorso con la società YPSILON S.p.a.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Con riferimento al quesito di cui al n. 1) la società istante, dopo aver richiamato i principi generali che attengono la deducibilità dei costi ai fini IRES disciplinati dall'art. 109 del DPR n. 917 del 1986, evidenzia che:

- sotto il profilo della competenza, l'atto di transazione rappresenta il titolo ordinario per rilevare l'onere correlato alla assunzione immediata di obblighi da parte dell'altra parte contraente. Pertanto, il costo in argomento, nella misura stabilita in via transattiva pari a 18.000.000, 00 Euro, è stato registrato nelle scritture contabili relative al periodo d'imposta 2021;

- per quanto concerne il requisito dell'inerenza, l'istante fa presente che lo stesso, in base all'indirizzo espresso con vari documenti di prassi (risoluzioni n. 196/E del 2008; n. 158/E del 1998; etc.), deve essere valutato con riguardo all'attività d'impresa nel suo complesso e non soltanto in relazione al conseguimento dei ricavi. In particolare, secondo l'orientamento espresso dai giudici di legittimità, la definizione del principio di inerenza va intesa *"come accostamento concettuale tra due entità (la spesa, o costo, e l'impresa) che determina un'imprescindibile ed indissolubile correlazione fra le entità medesime"*.

A parere dell'istante, il concetto di inerenza del costo elaborato dalla Corte di Cassazione e recepito nei documenti di prassi è stato fondato sull'utilità della spesa ai fini del conseguimento del ricavo.

In particolare, la società istante - dopo aver evidenziato che, alla luce della prassi e dell'orientamento giurisprudenziale formatosi in materia, non è agevole stabilire se la sussistenza del requisito dell'inerenza del costo debba essere verificata in relazione alla attività "attuale" e/o "prospettica" e/o anche passata dell'impresa o più genericamente

all'impresa in quanto tale - esprime l'avviso che nel caso di specie il predetto requisito dell'inerenza ricorra relativamente al costo sostenuto in attuazione dell'accordo transattivo per il seguente ordine di ragioni:

- la transazione è in generale ordinario titolo per rilevare ricavi o proventi, oppure costi ed oneri che concorrono a formare il reddito d'impresa;

- l'accordo transattivo è volto a definire le vertenze legali in cui ALFA S.p.a. è oggi direttamente chiamata in causa da YPSILON S.p.a. e dalle quali la società istante si è legittimamente difesa;

- il costo sostenuto dall'istante, al fine di perfezionare l'accordo transattivo concluso con YPSILON S.p.a., è inerente all'attività d'impresa svolta in passato dalla stessa, atteso che le aree in questione di sua proprietà venivano utilizzate nell'ambito della propria attività di produzione dell'acciaio. In particolare, ALFA S.p.a. è stato individuato come "soggetto inquinatore" che avrebbe oggi la responsabilità della bonifica in attuazione del Codice dell'Ambiente;

- l'importo corrisposto da ALFA S.p.a. è finalizzato, in termini prospettici, ad evitare ulteriori costi futuri che potrebbero gravare in capo alla stessa o alle proprie partecipate, compromettendo quindi la loro profittabilità, in conseguenza delle azioni civili promosse da YPSILON S.p.a. e dai plurimi provvedimenti amministrativi connessi alle bonifiche sulle "ex ALFA" tuttora pendenti;

- l'inerenza del costo trova altresì conferma nel fatto che la società istante è azionista di riferimento di una società quotata, operante nel settore delle energie rinnovabili, a cui la stessa ALFA S.p.a. licenza l'uso del marchio. Le principali componenti del reddito dell'istante sono rappresentate dalle royalty per l'uso del marchio

ALFA concesso in uso alla partecipata GAMMA e dai dividendi provenienti dalla medesima società licenziataria. Il contenzioso pendente riconducibile alla vicenda della bonifica delle aree "ex-ALFA" potrebbe avere potenziali ricadute mediatiche avverse sul brand ALFA che potrebbero comportare, in effetti, il possibile depauperamento dei flussi attesi di royalty, dei flussi potenziali di dividendi, oltre che del valore delle partecipate sottostanti;

- ad ulteriore conferma sul piano sistematico della deducibilità del costo in capo a ALFA S.p.a., viene evidenziato che il medesimo importo dovrebbe costituire sopravvenienza attiva tassata in capo a YPSILON S.p.a.

In merito, invece, al quesito di cui al punto 2) - concernente la possibilità di esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA assolta sulla somma erogata in attuazione dell'accordo transattivo - la società istante ritiene che l'IVA alla stessa addebitata sulla fattura ricevuta da YPSILON S.p.a. sia detraibile ai sensi dell'art. 19 del DPR n. 633 del 1972 considerato che l'imposta:

- è stata addebitata in fattura da YPSILON S.p.a.;
- è dovuta in quanto l'importo corrisposto a fronte degli obblighi assunti in attuazione dell'accordo transattivo è stato assoggettato ad imposta;
- è inerente all'attività d'impresa per le considerazioni svolte al quesito di cui al punto 1).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si rileva, in via preliminare, che i quesiti prospettati con l'istanza d'interpello in oggetto riguardano i riflessi fiscali - sia in termini di deducibilità, ai fini IRES e IRAP,

sia sotto il profilo dell'esercizio del diritto alla detrazione IVA assolta - derivanti del versamento della somma di denaro che ALFA S.p.A. effettua in attuazione di un accordo transattivo volto alla definizione di una serie articolata di giudizi, promossi in sede civile e amministrativa, concernenti l'inquinamento ambientale delle aree cosiddette "ex-ALFA", sulle quali la società istante ha esercitato, dai primi del XXX e fino al gennaio XXX, l'attività di produzione dell'acciaio attraverso i propri stabilimenti.

In particolare, con due distinti giudizi (promossi, rispettivamente, nel 2016 e nel 2018), la società YPSILON S.p.A., nel frattempo divenuta proprietaria delle aree "ex-ALFA", ha convenuto in giudizio la ALFA S.p.A., in quanto proprietaria e utilizzatrice originaria delle aree in questione, chiedendo, ai sensi dell'articolo 253, quarto comma, del decreto legislativo n. 152 del 2006 ("Codice dell'Ambiente"), una somma a titolo di ristoro dei costi sostenuti per l'attività di bonifica e per l'eventuale maggior danno subito.

I giudizi sono stati successivamente riuniti e la YPSILON S.p.A. ha limitato il perimetro delle proprie domande ad una sola parte delle aree "ex-ALFA, laddove è situata la XXXXX.

I consulenti tecnici d'ufficio, nominati dall'autorità giudiziaria, hanno accertato *"sia lo stato di contaminazione dei Lotti funzionali dell'area oggetto dell'attuale giudizio, sia la compatibilità delle contaminazioni con i cicli e gli insediamenti produttivi della società ALFA nel periodo in cui essa ha operato nei terreni stessi"*.

Tuttavia, il Tribunale ordinario di Milano, con sentenza del XX novembre XXX (N.R.G. 41904/2016), ha rigettato le domande proposte dalla YPSILON S.p.A., ritenendo che i costi di bonifica sostenuti dalla YPSILON S.p.A. avessero già trovato *"copertura e ristoro nell'attribuzione economica pari al corrispondente*

"abbassamento" (160 milioni)) del prezzo d'acquisto e con eventuale integrazione, sempre a carico della venditrice (i.e., BETA S.r.l.), di 40 milioni aggiuntivi".

A ciò va aggiunto che la società istante, sempre in relazione alle aree "ex-ALFA", ha promosso una serie di impugnazioni nei confronti di provvedimenti rilasciati da Pubbliche Amministrazioni, tra cui il Decreto Dirigenziale della Città Metropolitana di XXXR.G. n. XXX del X aprile XXX con il quale, all'esito di proprio procedimento ex articoli 244 e 245 del Codice dell'Ambiente, la Città Metropolitana di XXX ha stabilito che la potenziale contaminazione dei terreni su alcune aree "ex-ALFA" è correlabile alle attività produttive svolte dalla ALFA S.p.A..

Nelle more dei giudizi sopra indicati, *"senza riconoscimento alcuno delle reciproche pretese e responsabilità"*, le società ALFA S.p.A. e YPSILON S.p.A. sono addivenute, in data 21 maggio 2021, a un accordo transattivo, *"volto a definire le controversie insorte e a rinunciare a qualsiasi pretesa, contestazione e/o iniziativa giudiziaria, anche future, che ciascuna delle Parti dell'accordo stesso vanti o possa vantare, a qualsivoglia titolo, ragione e causa, ancorché non ancora dedotta né deducibile, nei confronti dell'altra, relativamente alle Aree Ex ALFA, anche con riguardo ad ogni profilo di censura in ordine ai procedimenti amministrativi afferenti alle predette Aree, facendosi reciproche concessioni, per comporre definitivamente la materia controversa, rendendo l'assetto delle posizioni soggettive derivante dal presente accordo definitivo e imm modificabile, anche nei confronti e da parte dei terzi, dei successori e/o degli aventi causa"*.

Come meglio precisato nell'articolo 1 dell'accordo transattivo, con tale pattuizione *"le Parti, anche ai sensi e per gli effetti dell'art. 1965 ss. cod. civ., intendono definire,*

come in effetti definiscono, ai seguenti termini e condizioni, in via di transazione generale e novativa, ai sensi e per gli effetti degli artt. 1975 e 1976 cod. civ. nonché dell'art. 1230, a definizione completa, finale tacitazione e transazione di ogni controversia, pretesa, diritto, insorti e insorgendi, dedotti e deducibili, in relazione alle Aree Ex ALFA, ivi inclusi quelli relativi alle attività di bonifica e ai relativi costi, nonché ai Giudizi Amministrativi, al Giudizio Civile e alla Sentenza.

Tutti gli impegni, gli obblighi e le rinunce di ciascuna Parte sono assunti in via reciproca e sinallagmatica con, e a fronte di, tutti gli impegni, gli obblighi e le rinunce dell'altra Parte, nell'ambito della complessiva e inscindibile regolamentazione contenuta nel presente Accordo Transattivo".

Il successivo articolo 2 prevede l'obbligo per la ALFA S.p.A. di corrispondere a YPSILON S.p.A. la somma di Euro 18.000.000, oltre Iva [somma che potrà essere integrata, fino ad un massimo di Euro 30.000.000, allorché i costi delle attività di bonifica relativi alle aree "ex-ALFA" dovessero superare determinati limiti quantitativi (cfr. articolo 2.2.1. dell'Accordo transattivo)] "anche a saldo, stralcio e definitiva tacitazione" di ogni pretesa relativa ai costi delle bonifiche già effettuate nonché ai costi concernenti le bonifiche che la YPSILON S.p.A. si obbliga ad effettuare in futuro nelle aree "ex-ALFA" (cfr. articolo 3).

L'articolo 3 da ultimo citato, disciplinante gli obblighi posti a carico di YPSILON S.p.a. prevede, infatti, che quest'ultima "*si obbliga, anche ai sensi e per gli effetti di cui all'articolo 1381 cod. civ. a effettuare bonifiche delle aree ex ALFA nel pieno rispetto della legge, di ogni prescrizione applicabile e dei principi di sostenibilità economica,*

nonché a farsi carico di ogni relativo costo, fino all'ottenimento delle certificazioni di avvenuta bonifica".

In data 21 maggio 2021, contestualmente alla sottoscrizione dell'accordo transattivo, la YPSILON S.p.A. ha emesso fattura e ALFA S.p.A. ha corrisposto l'importo pattuito.

Tanto premesso, si ritiene che il componente di reddito relativo all'importo corrisposto dalla società istante in esecuzione dell'accordo transattivo sia rilevante, ai fini IRES, nel periodo d'imposta 2021.

Nel caso di specie, infatti, non si ravvisano dubbi circa il fatto che l'obbligazione della società istante al pagamento verso la YPSILON S.p.A. sia sorta con la sottoscrizione - nel corso del 2021 - dell'accordo transattivo con il quale le parti, facendosi reciproche concessioni, hanno definito una serie di giudizi in sede civile e amministrativa concernenti l'inquinamento ambientale delle aree "ex-ALFA", rinunciando inoltre alle rispettive pretese per il futuro.

La stessa obbligazione, peraltro, è stata adempiuta dalla società istante nel corso del 2021.

Per quanto concerne l'inerenza del costo in questione, si osserva che il principio di inerenza dei costi è legato all'attività esercitata dall'impresa, nel senso che si rendono deducibili i costi che si riferiscono ad attività ed operazioni che concorrono a formare il reddito, compresi gli oneri sostenuti in proiezione futura, se connessi ad attività dalle quali possono derivare ricavi in tempi successivi (cfr. circolare ministeriale n. 30/E del 7 luglio 1983, risoluzioni n. 158/E del 28 ottobre 1998 e n. 196/E del 16 maggio 2008).

Lo stesso principio è stato affermato dalla Corte di Cassazione secondo cui l'inerenza va intesa come "accostamento concettuale tra due entità (la spesa, o costo, e l'impresa), che determina un'imprescindibile ed indissolubile correlazione fra le entità medesime" e il componente negativo di reddito "assume rilevanza, ai fini della qualificazione della base imponibile, non tanto per la sua esplicita e diretta correlazione a questa o quella specifica componente del reddito, bensì in virtù della sua correlazione con una attività potenzialmente idonea a produrre utili per l'impresa" (Corte di Cassazione, sentenze del 21 gennaio 2009, n. 1465, del 25 novembre 2011, n. 24930 e del 27 febbraio 2015, n. 4041).

A ciò va aggiunto che l'inerenza di un costo va riconosciuta anche quando esso si pone in una scelta di convenienza per l'imprenditore, ovverosia quando il fine perseguito è pur sempre quello di pervenire al maggior risultato economico (cfr. risoluzione n. 517/E del 6 settembre 1980).

Nel caso di specie, appare evidente la sussistenza di una stretta correlazione tra il costo sostenuto dalla società istante e l'esercizio della sua attività di impresa sia passata che attuale.

Innanzitutto, l'onere è stato sostenuto in esecuzione di un accordo transattivo che consente alla ALFA S.p.A. di definire - sia per il presente che per il futuro -, le vertenze legali concernenti l'inquinamento ambientale delle "aree ex ALFA", su cui la società istante ha esercitato fino al 1991 l'attività di produzione dell'acciaio, evitando possibili costi futuri in relazione all'esito delle stesse azioni giudiziarie.

Al riguardo, è opportuno rammentare che, in sede civile i consulenti tecnici d'ufficio hanno già accertato "la compatibilità delle contaminazioni con i cicli e gli

insediamenti produttivi della società ALFA nel periodo in cui essa ha operato nei terreni stessi" mentre, in sede amministrativa, con il Decreto Dirigenziale R.G. n. XXXX del XXXX, la Città Metropolitana di XXX ha stabilito la correlazione tra la potenziale contaminazione dei terreni su alcune aree "ex-ALFA" e le attività produttive svolte dalla ALFA S.p.A..

In più, scongiurato il rischio di ulteriori cause o soccombenze, con l'accordo transattivo, la società istante si è posta al riparo anche da eventuali ricadute negative sul brand ALFA e dal conseguente ed eventuale depauperamento dei flussi attesi di royalties (derivanti dalla licenza d'uso del marchio ALFA concessa alla principale controllata GAMMA S.p.A.), dei flussi potenziali di dividendi, oltre che del valore delle partecipate sottostanti.

Per tutto quanto sopra detto, si è dell'avviso che il costo sostenuto dalla ALFA S.p.A. in esecuzione dell'accordo transattivo possa essere dedotto, ai fini IRES, nel periodo d'imposta 2021.

Per quanto concerne la deducibilità dell'onere in questione ai fini IRAP, si osserva che, per le società di partecipazione non finanziaria, come ALFA S.p.A., l'articolo 6, comma 9, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 stabilisce che "la base imponibile è determinata aggiungendo al risultato derivante dall'applicazione dell'articolo 5 la differenza tra gli interessi attivi e proventi assimilati e gli interessi passivi e oneri assimilati."

Ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo n. 446 del 1997, "la base imponibile è determinata dalla differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10),

lettere c) e d), 12) e 13), nonché dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio".

Pertanto, il costo sostenuto dalla ALFA S.p.A. in esecuzione dell'accordo transattivo, della cui inerenza si è già detto in precedenza, sarà deducibile dalla base imponibile IRAP, nel periodo d'imposta 2021, sempreché classificato, secondo corretti principi contabili, in una voce del conto economico del bilancio di esercizio rilevante nella determinazione della base imponibile del tributo regionale.

Per quanto concerne il quesito IVA di cui al n. 2), riguardante la possibilità per la società istante, holding operativa dell'omonimo gruppo d'impresе, di esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA assolta sulla somma dovuta in attuazione dell'accordo transattivo perfezionato con la società YPSILON S.p.a.- si fa presente che il parere di risposta alla problematica in esame non implica una valutazione circa la rilevanza o meno, agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, del predetto ammontare.

Ciò posto, ai fini del riconoscimento o meno dell'esercizio del diritto detrazione dell'IVA addebitata a titolo di rivalsa sulla predetta somma, si richiama l'articolo 168 della Direttiva IVA n. 112 del 2006 secondo cui *"nella misura in cui i beni e i servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo ha il diritto, nello Stato membro in cui effettua tali operazioni, di detrarre dall'importo dell'imposta di cui è debitore gli importi seguenti:(...)*

a) l'IVA dovuta o assolta in tale Stato membro per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno resi da un altro soggetto passivo".

La disposizione recata dall'articolo 168 della richiamata Direttiva n. 112 del 2016 trova corrispondenza nell'ordinamento domestico nell'articolo 19 del DPR n. 633 del 1972, che al comma 1 dispone che *"per la determinazione dell'imposta dovuta (...) o dell'eccedenza (...), è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assoluta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione"*.

L'ambito di operatività della norma recata dall'articolo 168 della Direttiva n. 112 del 2006, trasfuso nel richiamato articolo 19, del DPR n. 633, è stato delineato dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea con diverse pronunce.

La Corte di Giustizia ha, preliminarmente, statuito che *"il regime delle detrazioni mira a sgravare interamente l'imprenditore dall'onere dell'IVA dovuta o pagata nell'ambito di tutte le sue attività economiche. Il sistema comune dell'IVA garantisce, di conseguenza, la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, di per sé soggette all'IVA"* (cfr. Sentenza relativa alla causa C-255/02, alla causa C-438/09, ed alle cause riunite C-80/11 e C-142/11).

In base ad un costante orientamento espresso dai giudici comunitari *"un nesso diretto e immediato tra una specifica operazione a monte e una o più operazioni a valle, che conferiscono un diritto a detrazione, è, in linea di principio, necessario affinché il diritto a detrarre l'IVA assoluta a monte sia riconosciuto in capo al soggetto passivo e al fine di determinare la portata di siffatto diritto"* (In tal senso sentenza del 14 settembre

2017, C_i132/16 punto 28 e giurisprudenza ivi citata, sentenza 8 giugno 2000, causa C-98/98).

In particolare, gli stessi giudici comunitari hanno altresì affermato che *"il diritto a detrazione è tuttavia ammesso a beneficio del soggetto passivo anche in mancanza di un nesso diretto e immediato tra una specifica operazione a monte e una o più operazioni a valle che conferiscono un diritto a detrazione, qualora i costi dei servizi in questione facciano parte delle spese generali del soggetto passivo e, in quanto tali, siano elementi costitutivi del prezzo dei beni o dei servizi che esso fornisce. Spese di tal genere presentano, infatti, un nesso diretto e immediato con il complesso delle attività economiche del soggetto passivo"* (In tal senso sentenze del 29 ottobre 2009, C-29/08, punto 58, e del 18 luglio 2013, C_i124/12, punto 28).

Alla luce dell'orientamento espresso dai giudici comunitari, in assenza di un nesso diretto ed immediato tra le operazioni di acquisti di beni e servizi effettuate a monte ed una specifica operazioni a valle, ai fini dell'esercizio del diritto di detrazione IVA da parte del soggetto passivo IVA occorre riscontrare se le spese effettuate per acquistare beni e servizi (su cui è stata assolta a monte l'IVA) confluiscono tra le spese generali collegate all'insieme delle attività economiche svolte dal soggetto passivo d'imposta.

Per spese generali, nell'accezione elaborata dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea, si intendono, quindi, quelle caratterizzate da *"un nesso diretto e immediato con il complesso delle attività economiche del soggetto passivo"*. Dalle pronunce citate della Corte di Giustizia dell'Unione Europea emerge *"che, nell'ambito dell'applicazione del criterio del nesso diretto, la quale incombe alle amministrazioni finanziarie e ai giudici nazionali, questi ultimi devono prendere in considerazione tutte le circostanze in*

presenza delle quali si sono svolte le operazioni in questione (...) La sussistenza di un tale nesso deve dunque essere valutata alla luce del contenuto oggettivo dell'operazione considerata" (v., in tal senso, sentenza Becker, C_l104/12, e giurisprudenza ivi citata).

I principi elaborati dai giudici comunitari sono stati confermati dalla Corte di Cassazione che, da ultimo con la pronuncia 14 febbraio 2014, n. 3458 - nell'esplicitare i tratti caratterizzanti del sistema della detrazione IVA attuato attraverso il Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 19, in relazione a beni o servizi acquistati nell'esercizio dell'impresa - hanno chiarito che *"lo stesso postula una necessaria correlazione fra i beni e i servizi acquistati e l'attività esercitata, nel senso che essi devono inerire all'impresa, anche se si tratti di beni non strumentali in senso proprio (...) con la precisazione che il nesso oggettivo che deve sussistere tra acquisto e impiego di beni e servizi... non è quello di diretta e meccanica utilizzazione, ma ... si riassume in una necessaria relazione di inerenza tra la singola operazione di acquisto e l'esercizio dell'attività economica del soggetto passivo IVA".*

Nella fattispecie in esame, alla luce delle considerazioni sopra svolte, si ritiene che la somma versata in attuazione dell'accordo transattivo perfezionato, allo scopo di porre fine alle controversie insorte relativamente alle aree "ex-ALFA", con la società YPSILON S.p.a. - ancorché non appaia direttamente riconducibile alle operazioni imponibili, rappresentate dalla concessione in uso del marchio "ALFA", poste in essere a valle dalla società istante - concorra a fare parte delle spese generali sostenute dal soggetto passivo d'imposta.

In altri termini, si evidenzia che nel caso di specie sussiste un nesso diretto tra costi sostenuti, assoggettati ad IVA, in esecuzione della transazione di cui trattasi e l'insieme

delle attività economiche svolte dalla ALFA S.p.a., atteso che le predette spese, come già peraltro evidenziato sono inerenti all'attività d'impresa, essendo finalizzate ad evitare alla società istante, operante attraverso società quotate nel campo delle energie rinnovabili, un danno d'immagine, derivante dal perpetuarsi del contenzioso in oggetto, avente un impatto negativo sull'attività economica di sfruttamento del "*brand ALFA*" esercitata dalla medesima interpellante.

Pertanto, si esprime l'avviso che l'IVA assolta sulle somme versate, in attuazione dell'accordo transattivo di cui trattasi, possa essere legittimamente detratta dalla società istante, secondo le regole generali di cui all'articolo 19 del DPR n. 633 del 1972.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)