Norme&TributiPlus
Il Sole 24 Ore
NT+ DIRITTO

APPROFONDIMENTO ▪ 6 LUGLIO 2026

Iva indetraibile pro rata: cassa o competenza?

di Giancarlo Marzo e Jennifer Fuccella

VENTIQUATTRORE AVVOCATO
TRIBUTI

LA QUESTIONE

Ai fini IRAP, l'IVA divenuta indetraibile per effetto del pro-rata, correttamente imputata a conto economico tra gli oneri diversi di gestione, concorre alla determinazione della base imponibile secondo il criterio di competenza, oppure soggiace al criterio di cassa dettato dall'art. 99 del TUIR per le imposte deducibili dal reddito di impresa? Inoltre, l'IVA indetraibile relativa a costi inerenti e documentati è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e, in caso di contestazione, su quale parte grava l'onere di provare la non inerenza?

RIFERIMENTI NORMATIVI

Art. 19 e 19-bis, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - Detrazione; Percentuale di detrazione. (Saranno abrogati, a partire dal 1° gennaio 2027, dall'art. 170 del d.lgs. 19 gennaio 2026, n. 10).
Principio contabile OIC 12 - Composizione e schemi del bilancio di esercizio.
Art. 5 d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 - Determinazione del valore della produzione netta delle società di capitali e degli enti commerciali.
Art. 99, comma 1, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) - Oneri fiscali e contributivi
Art. 6, comma 2, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 - Obiettive condizioni di incertezza
Art. 10 della l. 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto del Contribuente) - Affidamento e buona fede

L'IVA indetraibile da pro-rata, derivazione dal bilancio e autonomia dell'IRAP

In via preliminare, il pro-rata di detraibilità è un meccanismo di determinazione forfetaria dell'IVA detraibile, che si impone ai soggetti che effettuano non occasionalmente operazioni esenti. Ai sensi del comma 5 dell'art. 19 del d.P.R. n. 633 del 1972, quando il contribuente esercita, oltre ad attività che conferiscono il diritto alla detrazione, anche attività che generano operazioni esenti, l'imposta assolta sugli acquisti non è integralmente detraibile, ma va determinata secondo la percentuale di detrazione di cui al successivo art. 19-bis, pari alla proporzione tra le operazioni che danno diritto alla detrazione e il totale delle operazioni attive. Presupposto del pro-rata è, dunque, lo svolgimento contemporaneo, da parte del contribuente, di operazioni imponibili ed esenti.

Sul piano contabile, la quota indetraibile determina il sorgere di un onere che incide direttamente sul risultato economico dell'impresa. Il principio contabile nazionale OIC 12 ne prescrive l'iscrizione tra gli oneri diversi di gestione, alla voce B.14 del conto economico, salvo che essa non costituisca costo accessorio di acquisto di beni o servizi.

Ai fini della decisione in commento è utile richiamare alcuni tratti della disciplina IRAP, contenuta nel D.Lgs. n. 446 del 1997. L'articolo 5 stabilisce che, per le società di capitali e gli enti commerciali,

© Il Sole 24 Ore S.p.A. · Riproduzione riservata

la base imponibile IRAP coincide con il risultato operativo di bilancio, quale risultante dalle voci A) e B) del conto economico, salvo che una norma del medesimo decreto non ne preveda l'indeducibilità o una diversa imputazione temporale. Si tratta del principio di presa diretta (o derivazione diretta) dal bilancio - da tenere distinto dalla «derivazione rafforzata» propria delle imposte sui redditi (art. 83, comma 1, del TUIR) - secondo cui, ai fini IRAP, ciò che è correttamente imputato a conto economico assume rilevanza fiscale, salva espressa deroga.

La portata di tale principio si è consolidata con la l. n. 244 del 2007 (art. 1, comma 50), che ha abrogato l'art. 11-bis del D.Lgs. n. 446 del 1997, disposizione che, in passato, prevedeva ai fini IRAP un parziale parallelismo con il TUIR. Venuto meno tale parallelismo, il legislatore ha sancito una netta separazione tra le due discipline, valorizzando l'autonomia dell'IRAP rispetto al Testo Unico.

Ne consegue che i limiti e i criteri dettati dal Testo Unico non si estendono automaticamente al tributo regionale, salvo che il D.Lgs. n. 446 del 1997 non li richiami espressamente. In altri termini, il trattamento dei componenti positivi e negativi ai fini IRAP dipende unicamente dalle disposizioni del D.Lgs. n. 446 del 1997 e dai criteri di contabilizzazione civilistica, e non dalle regole del TUIR, in mancanza di esplicito rinvio normativo.

Diversamente, sul versante del reddito d'impresa, l'art. 99, comma 1, del TUIR sancisce l'indeducibilità delle imposte sui redditi e di quelle per le quali è prevista la rivalsa, ammettendo invece la deduzione delle «altre imposte» nell'esercizio in cui ne avviene il pagamento, ossia secondo il criterio di cassa.

Su tale disposizione si è fondata Cass. n. 20435 del 2021 (caso Neuromed), che - nel decidere, in senso favorevole al contribuente, una controversia in tema di capitalizzazione dell'IVA indetraibile afferente a un bene ammortizzabile - ha qualificato l'onere come «costo generale d'esercizio», riconoscendone la deduzione «per cassa nell'anno del pagamento» in alternativa (e in funzione anti-differimento) all'ammortamento pluriennale preteso dall'Ufficio. Come si dirà, il perimetro di tale principio non consente né la sua trasposizione all'IRAP né il suo impiego per differire un costo corrente.

L'inapplicabilità del criterio di cassa ai fini IRAP

Con riguardo alla richiamata pronuncia di legittimità, va precisato che essa concerneva la deducibilità dell'IVA indetraibile da pro-rata ai fini delle imposte sui redditi, ove il richiamo all'art. 99 del TUIR è del tutto naturale, trattandosi di disposizione propria di quel comparto impositivo. Disposizione che, tuttavia, non è in alcun modo richiamata nella disciplina del tributo regionale.

Da qui lo snodo decisivo della controversia. Ai fini IRAP non esiste alcuna norma che imponga un criterio di cassa per le imposte soggette a rivalsa, operando, al contrario, il criterio della competenza civilistica, per cui il costo correttamente imputato alla voce B.14 concorre al valore della produzione dell'esercizio in cui è iscritto in bilancio.

L'adozione forzata di un criterio di cassa ai fini IRAP contraddice, dunque, il principio di presa diretta dal bilancio - ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs. n. 446 del 1997 - oltre a porsi in contrasto con l'intentio legis: il legislatore ha inteso far coincidere la base imponibile IRAP con il risultato civilistico del conto economico, salvi i casi specifici espressamente previsti.

La sentenza non contraddice il precedente del 2021, ma ne circoscrive correttamente il perimetro. Quel principio è stato enunciato in materia di imposte sui redditi e con riferimento alla

© Il Sole 24 Ore S.p.A. · Riproduzione riservata

capitalizzazione dell'IVA su un cespite: esso non reca alcuna regola in tema di IRAP, né - letto per ciò che effettivamente afferma - impone di differire «per cassa» un costo corrente dall'esercizio di competenza a quello del pagamento. Ai fini IRAP, in ogni caso, la conclusione discende in via autonoma dall'art. 5 del D.Lgs. n. 446 del 1997: il tributo regionale è ancorato al risultato del conto economico e non alle regole di imputazione del TUIR, sicché il costo correttamente iscritto alla voce B.14 concorre al valore della produzione dell'esercizio di competenza.

A conferma dell'infondatezza della pretesa si pone, poi, un profilo che investe lo stesso metodo di ripresa. La rettifica è stata costruita «fattura per fattura», in base alla data di pagamento dei singoli documenti registrati nel 2019 e saldati nel 2020. Senonché - come riconosciuto dalla stessa Risoluzione del Ministero delle Finanze n. 9/869 del 1980 e dalla medesima Cass. n. 20435 del 2021 - l'IVA indetraibile da pro-rata costituisce una «massa globale» determinata a fine anno sul rapporto tra operazioni esenti e volume d'affari, riferita alle attività «nel loro complesso» e non alle singole operazioni di acquisto. Tale grandezza non è scomponibile per singola fattura, né è dotata di una «data di pagamento» propria di ciascun documento: essa matura e si quantifica soltanto alla chiusura dell'esercizio. L'unica imputazione coerente con la natura dell'onere è, dunque, quella all'esercizio di competenza (2019), sicché il frazionamento operato dall'Ufficio contraddice la stessa qualificazione dell'onere desumibile dalle fonti sulle quali l'Ufficio afferma di fondare la pretesa.

L'obiettiva incertezza normativa e la deducibilità dell'IVA inerente

Sul versante sanzionatorio, la Corte ha valorizzato la condotta della società, che aveva operato in buona fede e con trasparenza, in conformità ai principi contabili nazionali (OIC 12), alla prassi professionale (Norma di comportamento A.D.C. n. 152 del 2003) e a quella ministeriale (Risoluzione del Ministero delle Finanze n. 9/869 del 1980), orientate alla deduzione per competenza dell'IVA indetraibile da pro-rata. In assenza di intento elusivo o fraudolento e di alterazione dei dati contabili, e considerato che prima della sentenza n. 20435 del 2021 la questione era controversa e priva di un indirizzo consolidato, l'eventuale errore è stato qualificato come scusabile per obiettiva incertezza, ai sensi dell'art. 6, comma 2, del D.Lgs. n. 472 del 1997 e dell'art. 10 della l. n. 212 del 2000.

La stessa esistenza di una pronuncia «di svolta» nel 2021 costituisce, a contrario, la riprova che, in precedenza, la materia era controversa: l'incertezza non è meramente soggettiva, ma obiettiva, in quanto radicata nello stato del dibattito interpretativo esistente al momento del fatto.

Depongono nel medesimo senso gli stessi «indici» dell'incertezza oggettiva enucleati da Cass. n. 15452 del 2018 e invocati dall'Ufficio: in particolare, il contrasto tra prassi amministrativa e giurisprudenza (la Risoluzione del 1980 qualifica l'onere come deducibile «nell'esercizio di competenza», mentre Cass. n. 20435 del 2021 discorre di deducibilità «per cassa»), l'assenza di una prassi consolidata e la mancanza di precedenti anteriori al 2021. A ciò si aggiunge un profilo che, nel caso IRAP, assume rilievo dirimente sul piano della proporzionalità: il recupero del maggior valore della produzione non ha generato alcuna maggiore imposta - l'IRAP dovuta è pari a zero, a fronte di una posizione a credito della società - sicché l'intera pretesa si risolve in una sanzione fissa di euro 250,00 per una mera erronea imputazione temporale che la stessa Amministrazione qualifica «senza danno all'erario». Analogamente, ai fini delle imposte sui redditi, si verte tutt'al più in un disallineamento temporale privo di pregiudizio erariale, restando il costo comunque deducibile nell'esercizio del pagamento: con conseguente rischio di doppia imposizione, ove la ripresa non fosse accompagnata dal riconoscimento del corrispondente componente negativo nell'esercizio 2020.

© Il Sole 24 Ore S.p.A. · Riproduzione riservata

Quanto, infine, alla deducibilità dell'IVA indetraibile ai fini delle imposte sui redditi, la Corte ha ribadito che essa è ammessa se relativa a costi inerenti e regolarmente documentati, in linea con la prassi amministrativa (circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 42/E del 2009 e n. 1/E del 2013). Dall'esame degli atti è emerso che la società aveva fornito idonea documentazione a supporto della natura e dell'inerenza dei costi, mentre l'Ufficio non aveva dimostrato, con elementi concreti, la non inerenza o la fittizietà delle operazioni. Assolto dal contribuente l'onere di documentare i costi, la prova della non inerenza grava infatti sull'Amministrazione finanziaria, che non può fondare la rettifica su una contestazione meramente assertiva (fermo il rilievo, già svolto, per cui tale piano decisorio diverge dall'oggetto effettivo della contestazione, di natura temporale).

Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Ravenna, Sez. II, Sent., 19 giugno 2026, n. 227

Nella controversia in esame l'Agenzia delle Entrate, con due distinti avvisi di accertamento relativi all'anno d'imposta 2019, aveva contestato la deduzione di una quota di IVA indetraibile da pro-rata. Ai fini IRAP la ripresa era fondata sulla diversa imputazione temporale del costo, assumendosi l'applicabilità del criterio di cassa, in forza dell'applicazione analogica dell'art. 99 del TUIR e del principio enunciato da Cass. n. 20435 del 2021; ai fini delle imposte sui redditi la ripresa era parimenti fondata sulla diversa imputazione temporale del costo. La Corte era dunque chiamata a verificare, in primo luogo, se ai fini IRAP fosse applicabile il criterio di cassa dettato in materia di imposte sui redditi e, in secondo luogo, la legittimità della deduzione, ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA indetraibile da pro-rata, questione esaminata dalla Corte sul piano dell'inerenza e della documentazione dei costi, con individuazione della parte gravata dell'onere di provare la non inerenza.

Nella motivazione, la Corte ha ritenuto inapplicabile all'IRAP il criterio di cassa, evidenziando l'autonomia della relativa disciplina rispetto alle regole dettate dal TUIR in materia di imposte sui redditi e chiarendo che l'applicazione analogica dell'art. 99 del TUIR all'IRAP, in assenza di un espresso rinvio nella disciplina del tributo regionale, integra una violazione del principio di legalità tributaria.

Sul piano sanzionatorio, la Corte ha comunque ravvisato la sussistenza di un'obiettiva incertezza normativa all'epoca dei fatti, idonea a scusare, in ogni caso, l'errore eventualmente commesso dalla società contribuente.

Infine, la Corte ha riconosciuto la deducibilità dell'IVA indetraibile da pro-rata relativa a costi inerenti e regolarmente documentati, stante la mancata dimostrazione, da parte dell'Ufficio, della non inerenza o della fittizietà delle operazioni contestate.

La Corte di primo grado ha così annullato entrambi gli avvisi di accertamento, con condanna dell'Ufficio alle spese.

Conclusioni e osservazioni finali

La pronuncia, benché resa in primo grado, offre una lettura coerente con l'indirizzo ormai consolidato della Corte di Cassazione sull'autonomia della base imponibile IRAP. Il suo pregio risiede nell'aver ricondotto il tributo regionale alla propria disciplina, sottraendolo all'applicazione analogica dell'art. 99 del TUIR: la base imponibile IRAP è ancorata al risultato del conto economico (art. 5 del D.Lgs. n. 446 del 1997) e non alle regole di imputazione temporale proprie del reddito

© Il Sole 24 Ore S.p.A. · Riproduzione riservata

d'impresa. Quanto al precedente di legittimità invocato dall'Ufficio (Cass. n. 20435 del 2021), esso è stato correttamente ricondotto al proprio ambito: reso in materia di imposte sui redditi e con riguardo alla capitalizzazione dell'IVA afferente a un bene ammortizzabile, ha ammesso la deduzione «per cassa» in funzione anti-differimento e a vantaggio del contribuente, sicché non detta alcuna regola di cassa in ambito IRAP né impone di differire un costo corrente.

Di rilievo sistematico è il richiamo al principio di legalità tributaria: l'estensione all'IRAP di un criterio di imputazione dettato dal solo TUIR, in assenza di un rinvio espresso, si risolve in un'analogia non consentita in materia tributaria.

Sul versante sanzionatorio, la decisione conferma che l'evoluzione giurisprudenziale costituisce essa stessa un indice di incertezza: l'esistenza di una pronuncia «di svolta» segnala, a contrario, che in precedenza la materia era controversa, con conseguente non punibilità delle condotte anteriori conformi alla prassi allora prevalente.

Da ultimo, in tema di onere della prova sull'inerenza, una volta che il contribuente abbia documentato natura e inerenza dei costi, spetta all'Ufficio dimostrare, con elementi concreti, la non inerenza o la fittizietà delle operazioni.

LA PRATICA

Il caso concreto

Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Ravenna, Sez. II, 19 giugno 2026, n. 227

La massima

In tema di IRAP determinata secondo il principio di derivazione dal bilancio ex art. 5 del D.Lgs. n. 446/1997, l'IVA indetraibile per effetto del pro-rata, correttamente imputata a conto economico tra gli oneri diversi di gestione (voce B.14) in conformità all'OIC 12, costituisce costo di competenza dell'esercizio e concorre alla determinazione del valore della produzione netta secondo il criterio di competenza, non trovando applicazione il criterio di cassa di cui all'art. 99 del TUIR, dettato per le sole imposte deducibili dal reddito d'impresa e non richiamato dalla disciplina del tributo regionale. L'estensione analogica all'IRAP del criterio di cassa, in difetto di un espresso rinvio normativo, viola il principio di legalità tributaria. Ai fini delle imposte sui redditi, l'IVA indetraibile relativa a costi inerenti e documentati è deducibile, gravando sull'Amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare la non inerenza o la fittizietà delle operazioni.

Il quadro giuridico e normativo

La sentenza in esame si colloca all'incrocio tra la disciplina IRAP e quella del reddito d'impresa. Ai fini IRAP opera l'art. 5 del D.Lgs. n. 446 del 1997, che per le società di capitali ricostruisce la base imponibile - il valore della produzione netta - a partire dal risultato di conto economico, con le sole variazioni tipizzate dal decreto; non vi figura alcun richiamo all'art. 99 del TUIR né alcun criterio di cassa per le imposte a rivalsa. Quanto al reddito d'impresa, opera invece l'art. 99 del TUIR, che prevede l'indeducibilità delle imposte sui redditi e di quelle soggette a rivalsa, ammettendo la deduzione «per cassa» delle altre imposte, ossia nell'esercizio in cui avviene il pagamento.

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 20435 del 2021 - resa in materia di imposte sui redditi e con riferimento alla capitalizzazione dell'IVA afferente a un bene ammortizzabile - ha enunciato il principio di diritto secondo cui l'IVA indetraibile per effetto del pro-rata generale di cui all'art. 19, comma 5, del d.P.R. n. 633 del 1972 è deducibile per cassa nell'anno del pagamento quale componente

© Il Sole 24 Ore S.p.A. · Riproduzione riservata

negativo del reddito d'impresa. Va precisato che, prima di tale pronuncia, non esisteva un indirizzo giurisprudenziale consolidato sulla tempistica di deduzione dell'IVA indetraibile da pro-rata; il che ha contribuito a far percepire quel principio come suscettibile di portata generale, applicabile a tutti i casi di imputazione temporale dell'IVA indetraibile per effetto del pro-rata.

Proprio in questo contesto sistematico si inserisce la pronuncia della Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Ravenna in commento, chiamata a chiarire se quanto previsto dall'art. 99, comma 1, del TUIR e il principio di diritto sopra menzionato siano estendibili anche al calcolo della base imponibile IRAP, oppure se si tratti di norma e principio propri delle imposte sui redditi, non trasferibili all'IRAP, pena la violazione del principio di legalità tributaria.

Sul piano sanzionatorio vengono in rilievo l'art. 6, comma 2, del D.Lgs. n. 472 del 1997 e l'art. 10 dello Statuto dei diritti del contribuente, che escludono la punibilità quando la violazione è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito applicativo della norma tributaria.

Sul piano delle imposte dirette, infine, la deducibilità dell'IVA indetraibile inerente è riconosciuta dalla prassi (circolari n. 42/E del 2009 e n. 1/E del 2013), purché i costi cui l'imposta si riferisce siano inerenti all'attività d'impresa e regolarmente documentati.

Il caso di specie

La vicenda ha tratto origine dalla notifica, da parte dell'Agenzia delle Entrate, di due avvisi di accertamento nei confronti di una società a responsabilità limitata esercente attività connesse con lotterie e scommesse. Con gli avvisi in esame, notificati all'esito del contraddittorio, l'Ufficio aveva contestato, in primo luogo, la deduzione per competenza, ai fini IRAP, dell'IVA indetraibile per effetto del pro-rata e, in secondo luogo, la deduzione, ai fini delle imposte sui redditi, della medesima IVA indetraibile, del pari sotto il profilo dell'imputazione temporale del costo.

La società, conclusasi con esito negativo l'istanza di accertamento con adesione precedentemente presentata, aveva tempestivamente impugnato i due avvisi con ricorsi separati, poi riuniti dalla Corte per connessione oggettiva e soggettiva.

La decisione della CGT di primo grado di Ravenna si articola su tre profili.

Sul primo, la Corte ha richiamato l'art. 5 del D.Lgs. n. 446 del 1997 per stabilire il criterio di determinazione della base imponibile IRAP e verificare se residuasse spazio per l'applicazione analogica dell'art. 99 del TUIR anche ai fini del tributo regionale. Posto che la base imponibile IRAP, in forza della derivazione dal bilancio, coincide con il risultato di conto economico, e posto che nel D.Lgs. n. 446 del 1997 non si rinviene alcun richiamo all'art. 99 del TUIR né alcuna norma che imponga per l'IRAP un criterio di cassa per le imposte a rivalsa, l'IVA divenuta indetraibile per effetto del pro-rata, correttamente imputata a conto economico tra gli oneri diversi di gestione, concorre alla base imponibile secondo il criterio di competenza. E ciò indipendentemente dal principio di diritto enunciato dalla Corte di Cassazione nel 2021: quest'ultimo, reso in materia di imposte sui redditi e su una questione di capitalizzazione, non è riferibile all'IRAP - tributo retto dalla derivazione dal bilancio e non dalle regole di imputazione del TUIR - sicché la CGT di Ravenna ne ha escluso l'estensione analogica al tributo regionale.

Sul secondo profilo - le sanzioni - la Corte ha ravvisato un'obiettiva incertezza normativa anteriore alla sentenza n. 20435 del 2021, con conseguente non punibilità ai sensi dell'art. 6, comma 2, del D.Lgs. n. 472 del 1997 e dell'art. 10 della l. n. 212 del 2000 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente).

Infine, sul terzo - relativo alla deducibilità ai fini delle imposte sui redditi - la Corte ha riconosciuto la legittimità della deduzione dell'IVA indetraibile inerente e documentata, rilevando che l'Ufficio non aveva sufficientemente provato la non inerenza o la fittizietà delle operazioni.

© Il Sole 24 Ore S.p.A. · Riproduzione riservata

Alla luce di tali considerazioni, la Corte ha accolto i ricorsi riuniti, annullando gli avvisi e condannando l'Ufficio alle spese.

Osservazioni conclusive

La decisione preserva la coerenza interna del sistema, evitando che un principio dettato in materia di imposte sui redditi - e, per giunta, su una questione di capitalizzazione - sia trasferito all'IRAP al di fuori dei limiti per i quali è stato concepito. La riduzione del tema a una secca alternativa «cassa o competenza» è, del resto, fuorviante: da un lato, ai fini IRAP la competenza discende direttamente dall'ancoraggio al conto economico (art. 5 del D.Lgs. n. 446 del 1997); dall'altro, neppure ai fini delle imposte sui redditi il precedente del 2021 impone la «cassa» allo scopo di differire un costo corrente, avendo adottato quel criterio - in una vicenda di capitalizzazione - in funzione anti-differimento e a vantaggio del contribuente. Il contributo della sentenza sta nell'aver esteso il principio di derivazione dal bilancio alla dimensione temporale della deduzione ai fini IRAP e nell'aver opposto, in modo netto, l'autonomia del tributo regionale a un precedente - reso in materia di imposte sui redditi - che l'Amministrazione tendeva a impiegare oltre il suo perimetro.

In aggiunta, la sentenza conferma l'importanza di una rigorosa classificazione contabile delle poste - in particolare dell'IVA indetraibile da pro-rata alla voce B.14 secondo l'OIC 12 - e della documentazione dell'inerenza dei costi, da cui dipendono, rispettivamente, la corretta imputazione temporale ai fini IRAP e la deducibilità ai fini delle imposte sui redditi. Sul piano sanzionatorio, infine, essa offre un argomento spendibile in tutte le fattispecie in cui la condotta del contribuente, anteriore a un mutamento di indirizzo, risulti conforme alla prassi e ai principi contabili allora prevalenti.

LA SELEZIONE GIURISPRUDENZIALE

Le Massime

Cassazione civ., Sez. V, Ord. 21 luglio 2025, n. 20405

In tema di Irap vige il principio di derivazione dal bilancio di cui all'art. 5, comma 5, del D.Lgs. n. 446 del 1997, come modificato dalla legge n. 244 del 2007 (cd. legge finanziaria 2008), secondo cui, per i soggetti Ires, diversi dalle banche e dalle imprese di assicurazione, la base imponibile Irap risulta dalla differenza tra il valore della produzione ed i costi della produzione. Il controllo sull'inerenza va condotto secondo i parametri civilistico-contabili.

Cassazione civ., Sez. V, 3 marzo 2023, n. 6492

In materia di IRAP, nella determinazione della base imponibile opera il principio di diretta derivazione dal bilancio di esercizio, redatto applicando correttamente i principi contabili, e, pertanto, il canone di un leasing immobiliare - fatta eccezione per la quota relativa agli interessi passivi - è integralmente deducibile, anche se in parte riferibile al terreno sottostante il fabbricato.

Cassazione civ., Sez. V, 20 dicembre 2019, n. 34176

Ai fini IRAP vige il principio di derivazione dal bilancio di cui all'art. 5 del d.lgs. n. 446/1997: la determinazione civilistica del risultato d'esercizio, quale grandezza più prossima all'effettiva capacità contributiva, costituisce il parametro di riferimento della base imponibile, ferme le sole variazioni espressamente previste dalla disciplina del tributo regionale.

Cassazione civ., Sez. T, 24 giugno 2015, n. 13076

© Il Sole 24 Ore S.p.A. · Riproduzione riservata

In tema di sanzioni amministrative tributarie, l'incertezza normativa oggettiva che ne giustifica la disapplicazione ai sensi degli artt. 8 del d.lgs. n. 546/1992, 6, comma 2, del d.lgs. n. 472/1997 e 10 della l. n. 212/2000 è la situazione, accertata dal giudice, di oggettiva impossibilità di individuare con sicurezza e univocità, al termine di un procedimento interpretativo metodicamente corretto, la norma applicabile alla fattispecie; essa va distinta dall'ignoranza soggettiva incolpevole e il relativo accertamento spetta esclusivamente al giudice, non all'Amministrazione.

CGT di primo grado di Roma, 22 settembre 2023, n. 11270

L'IVA divenuta indetraibile perde la propria natura di posta meramente finanziaria e si trasforma in un costo per l'impresa, deducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP al ricorrere dei requisiti di certezza e inerenza all'attività d'impresa; l'indeducibilità prevista dall'art. 99 del TUIR per le imposte assoggettate a rivalsa non opera in tale ipotesi, nella quale l'imposta ha cessato di poter essere recuperata mediante detrazione, gravando sull'Ufficio l'onere di dimostrare l'eventuale difetto di inerenza.

Fonte. Pubblicato su NT+ Diritto – Il Sole 24 Ore, rubrica Ventiquattrore Avvocato (Approfondimento), 6 luglio 2026.
https://ntplusdiritto.ilsole24ore.com/art/iva-indetraibile-pro-rata-cassa-o-competenza-AJr6XU
Estratto a uso di documentazione professionale dell'autrice. © Il Sole 24 Ore S.p.A. – Riproduzione riservata.