



marzo 2025

taxnews

*Informazioni sulle novità
normative, di prassi e
giurisprudenza*

imposte dirette | iva e imposte indirette
| finanza agevolata

► Imposte dirette

- D.L. n. 202/2024 c.d. «Decreto Milleproroghe» convertito dalla Legge n. 15/2025:
 - Proroga credito d'imposta Zone Logistiche Semplificate (ZLS)
 - Credito d'imposta 5.0
 - Riapertura dei termini della rottamazione ex L. 197/2022 (c.d. rottamazione-*quater*)
- Risposta ad interpello n. 8/2025 - Disapplicazione della disciplina di contrasto al *dividend washing* nelle operazioni di cessione di partecipazioni cd. «utili compresi»
- Risposta ad interpello n. 17/2025 - Dichiarazione sostitutiva per le utenze domestiche senza sottoscrizione autenticata
- Risposta ad interpello n. 25/2025 - Cessioni di beni a titolo di sconto al raggiungimento di predeterminati livelli di fatturato - Qualificazione ai fini IVA, IRES ed IRAP
- Sentenza della Corte di Cassazione n. 1051 del 16.1.2025 - Riconoscimento della deducibilità dei compensi degli amministratori
- Sentenza della Corte di Cassazione n. 1285 del 20.1.2025 - L'accertamento con adesione relativo a un periodo d'imposta "non blocca" le verifiche dell'Ufficio per gli anni successivi
- Sentenza della Corte di Cassazione n. 3223 dell'8.2.2025 - Applicabilità ai finanziamenti infruttiferi infragruppo della disciplina in materia di *transfer pricing* di cui all'art. 110 del TUIR
- Sentenza della Corte di Cassazione n. 4187 del 18.2.2025 - Il ravvedimento sulla dichiarazione infedele cancella le violazioni sugli acconti

► IVA e imposte indirette

- Risposta ad interpello n. 33/2025 - Partecipazione qualificante nelle operazioni rilevanti ai fini IVA di una stabile organizzazione in Italia di una società tedesca
- Risposta ad interpello n. 34/2025 - Disciplina IVA delle c.d. esportazioni "franco valuta" - Non applicazione articolo 8 D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633
- Risposta ad interpello n. 38/2025 - Distacco di personale - Assoggettamento a IVA - Contratti stipulati o rinnovati dall'1.1.2025

► Finanza agevolata

- Bonus Pubblicità (art. 57-*bis* del D.L. n. 50/2017, convertito con modificazioni dalla L. n. 96/2017)
- FAQ MIMIT industria 5.0





D.L. n. 202/2024 c.d. «Decreto Milleproroghe» convertito dalla Legge n. 15/2025

Sulla G.U. n. 45 del 24.2.2025, è stata pubblicata la Legge n. 15/2025 di conversione del D.L. c.d. «Milleproroghe». Di seguito le novità più significative.

Proroga credito d'imposta Zone Logistiche Semplificate (ZLS)

La recente approvazione della legge di conversione del Decreto Milleproroghe (D.L. n. 202/2024) ha confermato la proroga del credito d'imposta destinato agli investimenti nelle Zone Logistiche Semplificate (ZLS). L'incentivo sarà applicabile per gli interventi effettuati dal 1° gennaio al 15 novembre 2025, con una dotazione complessiva di 80 milioni di euro. Le imprese interessate dovranno presentare due comunicazioni distinte all'Agenzia delle Entrate, rispettando le scadenze stabilite.

Il beneficio è rivolto a tutte le imprese, indipendentemente dalla loro struttura giuridica e regime contabile, già operative o di nuova costituzione nelle ZLS. Tuttavia, restano esclusi i settori siderurgico, carbonifero, dei trasporti (tranne magazzinaggio e supporto ai trasporti), energetico, delle telecomunicazioni, creditizio e assicurativo. Sono altresì escluse le imprese in liquidazione, in scioglimento o in difficoltà economica, come definito dal regolamento (UE) n. 651/2014.

Gli investimenti ammissibili includono l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature per le strutture produttive esistenti o di nuova installazione. Sono altresì agevolabili, fino al 50% del valore complessivo, le spese per l'acquisto di terreni e la realizzazione o ampliamento di immobili strumentali. Restano esclusi i beni destinati alla vendita e i materiali di consumo.

Il valore minimo per ciascun progetto è di 200.000 euro, con un tetto massimo di 100 milioni di euro.

Il credito d'imposta è cumulabile con aiuti "de minimis" e altri aiuti di Stato per le stesse spese, purché non si superino i limiti massimi previsti dalle normative europee. Può inoltre essere combinato con altre agevolazioni non considerate aiuti di Stato e, grazie alla Legge di Bilancio 2025, anche con il credito d'imposta Transizione 5.0.

Le aziende interessate devono presentare due comunicazioni all'Agenzia delle Entrate:

- dal 2 maggio 2025 al 23 giugno 2025, per segnalare le spese già sostenute e quelle previste fino al 15 novembre 2025;
- dal 20 novembre 2025 al 2 dicembre 2025, per dichiarare le spese effettivamente sostenute.

La certificazione delle 2 spese deve essere rilasciata da un revisore legale o da una società di revisione, iscritta al registro di cui all'art. 8 del D.Lgs. n. 39/2010.

Il credito potrà essere utilizzato in compensazione tramite il modello F24, inviato attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate con il codice tributo "7038". L'importo massimo sarà determinato rapportando le risorse stanziare alle richieste ricevute, con una percentuale stabilita dall'Agenzia delle Entrate.

Credito d'imposta 5.0

Il D.L. 202/2024, ha introdotto una specifica che permette alle imprese di beneficiare del credito di imposta 5.0 anche per le spese sostenute dal 1° gennaio 2024. In tal modo si rendono ammissibili alla misura gli investimenti sostenuti prima della presentazione della comunicazione di accesso.

Nello specifico, all'art. 38 co. 2 del D.L. 19/2024 viene aggiunto il seguente periodo: "*Sono agevolabili gli investimenti sostenuti anche antecedentemente alla presentazione della richiesta di accesso al credito d'imposta, purché effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2024*".

Riapertura dei termini della rottamazione ex L. 197/2022 (c.d. rottamazione-quater)

Con i commi 1 e 2 dell'articolo 3-bis del D.L. 202/2024, inserito in sede di conversione in Legge, è stata prevista la riammissione alla "rottamazione dei ruoli" (introdotta dalla Legge di bilancio 2023) per i soggetti che avevano presentato la relativa domanda entro il 30.6.2023 e che, al 31.12.2024, sono decaduti per irregolarità nel pagamento delle rate. Rientrano, pertanto, nella possibilità di riammissione solo i debiti - già oggetto di un piano di pagamento della "rottamazione-quater" - per i quali:



- non sono state versate una o più rate del piano di pagamento agevolato, in scadenza fino al 31 dicembre 2024;
- per almeno una rata del piano di pagamento agevolato in scadenza fino al 31 dicembre 2024 il versamento è stato effettuato in ritardo rispetto al previsto termine (ossia dopo i 5 giorni di tolleranza) o per un importo inferiore a quello dovuto.

Rientrano nella rottamazione, salve le esclusioni di legge (ad esempio dazi doganali e IVA all'importazione), i carichi affidati agli Agenti della Riscossione nel lasso temporale compreso tra l'1.1.2000 e il 30.6.2022. Non si tratta di una nuova rottamazione dei ruoli né di un ampliamento della rottamazione originaria, pertanto la riammissione non può riguardare:

- carichi che, sebbene potessero rientrare nella rottamazione, non erano stati inclusi nella relativa domanda;
- carichi che non potevano rientrare nella domanda originaria, ad esempio in quanto consegnati oltre il 30.6.2022.

Per aderire alla riammissione i contribuenti devono presentare apposita domanda entro il 30.04.2025, secondo le modalità, esclusivamente telematiche, che Agenzia delle Entrate-Riscossione, pubblicherà sul proprio sito entro venti giorni dall'entrata in vigore della Legge di conversione del Decreto. Nella domanda il contribuente dovrà indicare, oltre ai debiti per i quali ricorrono le condizioni della riammissione, anche le modalità con le quali effettuerà il pagamento di quanto dovuto a titolo di definizione agevolata.

La domanda di riammissione non deve necessariamente riguardare tutti i carichi oggetto della domanda presentata entro il 30.6.2023. Inoltre, la domanda di riammissione va presentata anche se nulla è dovuto, ad esempio in quanto le rate sono state pagate ma tardivamente oltre i 5 giorni di tolleranza. A seguito della domanda di riammissione, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione comunica al debitore, entro il 30.6.2025, l'ammontare delle somme da pagare, nonché quello delle singole rate, unitamente al giorno di scadenza.

Il carico potrà essere dilazionato in 10 rate di pari ammontare, le prime due scadenti il 31.7.2025 e il 30.11.2025; le successive il 28.2, il 31.5, il 31.7 e il 30.11 degli anni 2026 e 2027.

È possibile pagare in unica soluzione entro il 31.7.2025. È in ogni caso esclusa la compensazione degli importi dovuti con crediti disponibili.

La rottamazione si perfeziona con il tempestivo ed integrale pagamento, nei termini, della totalità degli importi dovuti o di tutte le rate. Pertanto, in caso di inadempimento, viene meno lo stralcio delle sanzioni, degli interessi e degli aggi.



Risposta ad interpello n. 8/2025 - Disapplicazione della disciplina di contrasto al *dividend washing* nelle operazioni di cessione di partecipazioni cd. «utili compresi»

Con risposta all'istanza di interpello disapplicativo n. 8 del 21 gennaio 2025, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito alcuni aspetti del fenomeno del *dividend washing*.

L'Istante richiedeva la disapplicazione delle disposizioni di cui all'art. 109, co. 3-*bis* e 3-*ter*, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR) che prevede l'indeducibilità, ai fini del reddito di impresa, delle minusvalenze realizzate a seguito della dismissione di titoli, fino a concorrenza dei dividendi non imponibili percepiti nei trentasei mesi antecedenti il realizzo.

In particolar modo, la società riferiva che, nell'esercizio 2023, aveva subito significative minusvalenze dalla cessione di titoli quotati in mercati regolamentati in relazione ai quali, nei trentasei mesi precedenti, aveva incassato dividendi. La cessione era giustificata dalla propria politica aziendale che prevede l'applicazione di tecniche c.d. di *stop loss*, in base alla quali i titoli minusvalenti, al verificarsi di specifiche condizioni quantitative, devono essere ceduti al fine di limitare i rischi.

L'Istante riteneva, quindi, di aver dimostrato che *“le ragioni sottostanti alla dismissione dei titoli”* erano *«assolutamente avulse da motivazioni di natura fiscale, tant'è che i componenti negativi derivanti dal realizzo delle azioni»* erano *«la mera conseguenza di una perdita effettiva di valore subita dalla società partecipata non connessa alle distribuzioni di dividendi avvenute nei trentasei mesi precedenti, fattispecie presidiata invece dalla norma”*.

L'Agenzia delle Entrate ha fornito un parere sfavorevole alla disapplicazione della succitata disciplina anti-elusiva, in quanto l'articolo 5-*quinques* del D.L 30 settembre 2005, n. 203 (convertito con L. 2 dicembre 2005, n. 248), che ha introdotto i succitati commi 3-*bis* e 3-*ter* all'art. 109, TUIR, ha dettato una disciplina finalizzata a contrastare le pratiche di arbitraggio fiscale attuate mediante operazioni di cessione di partecipazioni con *“utili compresi”* (cd. *dividend washing*).

L'Agenzia ha, in particolar modo ricordato che il fenomeno che il legislatore ha inteso contrastare con la disciplina del *dividend washing* si configura al ricorrere delle seguenti condizioni:

1. cessione delle partecipazioni con utili inclusi: il soggetto A cede le partecipazioni nella società X al soggetto B *cum cedola*, realizzando una plusvalenza che soddisfa i requisiti oggettivi per l'applicazione del regime di esenzione parziale («PEX») previsto dall'articolo 87 del TUIR;
2. incasso dei dividendi parzialmente esenti: il soggetto B incassa dalla società X dividendi che, in base all'articolo 89 del TUIR, risultano (parzialmente) esclusi da imposizione;
3. cessione delle partecipazioni senza requisiti PEX: il soggetto B vende successivamente le partecipazioni in X, ormai prive dei requisiti per l'applicazione dell'articolo 87 del TUIR, realizzando una minusvalenza fiscalmente deducibile.

L'Agenzia ha, conseguentemente, concluso che, considerato che il meccanismo di sterilizzazione delle minusvalenze su partecipazioni aventi i requisiti PEX (fino a concorrenza del dividendo distribuito nei trentasei mesi precedenti) opera in automatico al verificarsi delle condizioni sopra riportate e che dall'analisi dell'istanza non sono emersi elementi che dimostrino né che i dividendi incassati nei trentasei mesi precedenti il realizzo non siano stati esclusi da tassazione, ai sensi dell'articolo 89 del TUIR, né che il primo cedente dei titoli *cum cedola* non abbia beneficiato del regime PEX, non risulta possibile disapplicare le disposizioni previste dall'articolo 109, co. 3-*bis* e 3-*ter*, del TUIR, in relazione ai componenti negativi da realizzo dei titoli ceduti dall'Istante nel corso del periodo d'imposta 2023.



Risposta ad interpello n. 17/2025 - Dichiarazione sostitutiva per le utenze domestiche senza sottoscrizione autenticata

Con riguardo all'ampliamento dell'ambito applicativo della soglia dei *fringe benefit* anche alle utenze domestiche, secondo l'Agenzia delle Entrate (circolare 5/2024, § 1.1, e circolare 35/2022, § 2.1), il datore di lavoro, nel rispetto delle disposizioni relative alla protezione dei dati personali, deve acquisire e conservare, per eventuali controlli, la relativa documentazione per giustificare la somma spesa e la sua inclusione nel limite di cui all'art. 51, comma 3, del TUIR. In alternativa, il datore di lavoro può acquisire una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà che attesti il ricorrere, in capo al medesimo dichiarante, dei presupposti previsti.

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello n. 17, pubblicata il 30.01.2025, ha chiarito che la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà comprovante le spese per utenze domestiche, ai fini del *fringe benefit* di cui all'art. 51, comma 3, del TUIR, può essere acquisita dalla società con sottoscrizione in originale e allegata copia del documento di identità del sottoscrittore, senza che risulti necessaria l'autenticazione della sottoscrizione prevista dall'art. 21, comma 2, del D.P.R. n. 445/2000.

Risposta ad interpello n. 25/2025 - Cessioni di beni a titolo di sconto al raggiungimento di predeterminati livelli di fatturato - Qualificazione ai fini IVA, IRES ed IRAP

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta all'interpello n. 25/2025, fornendo chiarimenti sulla qualificazione fiscale delle cessioni di beni a titolo di sconto al raggiungimento di predeterminati livelli di fatturato. Il caso esaminato riguarda un'azienda che opera nel commercio all'ingrosso di pneumatici, la quale attribuisce ai propri clienti strategici determinati premi sotto forma di kit promozionali o punti spendibili su una piattaforma online, a fronte del raggiungimento di specifici obiettivi di acquisto.

Dal punto di vista IVA, l'Agenzia conferma che le cessioni di beni a titolo di sconto, purché previste nelle originarie condizioni contrattuali e riferite a beni con la stessa aliquota IVA di quelli venduti, sono escluse dalla base imponibile ai sensi dell'art. 15, comma 1, n. 2, del D.P.R. n. 633/1972. La detraibilità dell'IVA sui beni acquistati per essere ceduti a titolo di sconto viene riconosciuta, in quanto riferita ad operazioni imponibili.

In materia di imposte dirette, i costi relativi ai beni o servizi concessi sotto forma di "sconto in natura" sono considerati deducibili in quanto strettamente connessi ai ricavi aziendali. L'elemento fondamentale è il rapporto sinallagmatico tra la cessione principale e l'attribuzione del beneficio, che esclude la configurazione di tali spese come spese di rappresentanza. L'Agenzia ribadisce che la deducibilità è subordinata all'effettiva connessione tra costi e ricavi e che eventuali accantonamenti per beni da consegnare in esercizi successivi non sono fiscalmente deducibili ai sensi dell'art. 107, comma 4, del TUIR.

In tema di IRAP, i costi sostenuti per l'acquisto dei beni concessi come sconto in natura rientrano nei componenti negativi deducibili secondo il principio di derivazione dal bilancio. L'analisi dell'inerenza, in questo contesto, viene effettuata sulla base della connessione tra il costo sostenuto e la produzione del reddito.

Questa risposta dell'Agenzia offre un chiarimento importante per le imprese che adottano strategie commerciali basate su incentivi promozionali, ribadendo la necessità di una chiara contrattualizzazione delle condizioni di attribuzione dei benefici per garantirne il corretto trattamento fiscale.



Sentenza della Corte di Cassazione n. 1051 del 16.1.2025 - Riconoscimento della deducibilità dei compensi degli amministratori

Con l'ordinanza n. 1051 del 16 gennaio 2025, la Corte di Cassazione si è occupata dei compensi corrisposti agli amministratori, che a parere dell'Amministrazione finanziaria, sono stati ritenuti sproporzionati e pertanto indeducibili dal reddito d'impresa. La Cassazione, a cui è stata rimessa la questione con ricorso presentato dall'Agenzia delle Entrate, nell'ordinanza in commento ha confermato la tesi secondo cui nella determinazione del reddito d'impresa l'onere di provare la sussistenza delle componenti del reddito e dei requisiti di certezza e determinabilità delle stesse incombe sull'Amministrazione finanziaria per quelle positive e sul contribuente per quelle negative.

Nel caso oggetto di esame da parte della Corte, il contribuente aveva correttamente assolto l'onere della prova, dimostrando che il compenso corrisposto all'amministratore era congruo essendo sempre stato in linea con l'andamento economico e finanziario della società. La prova fornita è stata ritenuta sufficiente a dimostrare la deducibilità del costo.

Sentenza della Corte di Cassazione n. 1285 del 20.1.2025 - L'accertamento con adesione relativo a un periodo d'imposta "non blocca" le verifiche dell'Ufficio per gli anni successivi

Con la Sentenza n. 1285/2025, depositata il 20 gennaio 2025, la sezione tributaria della Corte di Cassazione ha stabilito che l'accertamento con adesione relativo a un determinato periodo d'imposta non vincola l'Amministrazione Finanziaria per le annualità successive.

Una società contribuente aveva impugnato un avviso di accertamento dell'Agenzia delle Entrate per il recupero di imposte sui dividendi percepiti nel 2008. L'Ufficio contestava un'operazione di "*leveraged cash out*" realizzata nel 2004, qualificandola come elusiva ai sensi dell'art. 37-bis del D.P.R. n. 600/1973 (oggi abrogato). Secondo l'Amministrazione, i soci della società avevano artificiosamente strutturato la cessione di partecipazioni per ottenere un indebito vantaggio fiscale.

In appello, la Commissione Tributaria Regionale aveva accolto il ricorso della contribuente, ritenendo che l'accertamento con adesione già intervenuto per il 2004 fosse vincolante anche per gli anni successivi, precludendo una diversa riqualificazione dell'operazione da parte dell'Amministrazione finanziaria.

L'Agenzia delle Entrate ha impugnato la sentenza in Cassazione, sostenendo che l'accertamento con adesione non produce effetti per gli anni successivi. La Suprema Corte ha accolto il ricorso dell'Amministrazione, ribadendo che tale istituto vincola le parti solo per il periodo d'imposta oggetto dell'accordo.

La Corte ha sottolineato che l'accertamento con adesione, sebbene frutto di un'intesa tra contribuente e Amministrazione, rimane un esercizio del potere impositivo e non un atto di diritto privato. Pertanto, non si applicano le regole civilistiche della transazione, ma quelle del D.Lgs. n. 218/1997. La definizione raggiunta riguarda esclusivamente il *quantum debeatur* per l'annualità specifica, senza impedire all'Amministrazione di esercitare il proprio potere accertativo per i periodi successivi.

In particolare, la Cassazione ha affermato che, in caso di condotte elusive, il contribuente non può ritenersi colto di sorpresa da eventuali accertamenti su annualità future.

La pronuncia della Suprema Corte chiarisce un principio importante per la gestione del contenzioso tributario: l'accertamento con adesione non limita il potere di controllo dell'Amministrazione oltre il periodo oggetto dell'accordo.



Sentenza della Corte di Cassazione n. 3223 dell'8.2.2025 - Applicabilità ai finanziamenti infruttiferi infragruppo della disciplina in materia di *transfer pricing* di cui all'art. 110 del TUIR

Con la sentenza n. 3223 depositata in data 8 febbraio 2025 la Corte di Cassazione si è espressa in merito all'applicabilità dell'art. 110, comma 7, del TUIR ai finanziamenti infruttiferi infragruppo.

In particolare, con riferimento ad un finanziamento infruttifero concesso da una società italiana alla sua controllata estera, l'Agenzia delle Entrate contestava la mancata applicazione della disciplina sui prezzi di trasferimento, ex art. 110, comma 7, del TUIR, recuperando a tassazione gli interessi attivi non percepiti dalla controllante, che sarebbero stati applicati in base al loro valore normale.

A seguito di sentenze di primo e secondo grado favorevoli al contribuente, l'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per Cassazione, adducendo che il giudice tributario d'appello avesse erroneamente gravato l'Amministrazione di un onere probatorio estraneo alla disciplina del *transfer pricing* internazionale, in ragione del fatto che, stante la presunzione di onerosità del mutuo e la pacifica infruttuosità dello stesso, la transazione risulterebbe per ciò solo in contrasto con il criterio del valore normale di cui alla normativa di riferimento.

Richiamando un principio già affermato (Cass. n. 13387/2016) con riferimento ad una fattispecie analoga (allora disciplinata dall'art. 76, comma 5 del TUIR, di uguale tenore all'art. 110 del TUIR), la Suprema Corte afferma che la disciplina del *transfer pricing* deve trovare applicazione non solo quando il prezzo pattuito risulti inferiore a quello mediamente praticato nel comparto economico di riferimento, bensì anche quando lo stesso sia nullo. Ciò in ragione del fatto che tale ipotesi comporta un indebito trasferimento di ricchezza imponibile verso uno Stato estero, contrastato dall'applicazione del valore normale in luogo del corrispettivo.

Tale impostazione si pone in contrasto con altre decisioni della Suprema Corte (sentenze 19 dicembre 2014 n. 27087 e 17 luglio 2015 n. 15005), ove era stata negata l'applicabilità della disciplina di *transfer pricing* ai finanziamenti infruttiferi concessi alle consociate estere, sulla base del presupposto che la stessa operi alla duplice condizione che:

- dall'operazione negoziale infragruppo derivino componenti - positivi o negativi - reddituali;
- dalla relativa applicazione derivi un "aumento del reddito" imponibile.

Con la sentenza in esame, la Corte ha altresì precisato che spetta all'Amministrazione Finanziaria la dimostrazione che la transazione avvenga ad un tasso di interesse inferiore a quello "normale" e che ricade in capo alla società contribuente l'onere di fornire la prova contraria, dimostrando che il finanziamento sia concesso ad un tasso di interesse aderente a quello di mercato oppure, in caso di finanziamento gratuito, dimostrando che lo stesso sia dipeso da "ragioni commerciali" interne al gruppo, connesse al ruolo assunto dalla controllante a sostegno delle consociate.

Sentenza della Corte di Cassazione n. 4187 del 18.2.2025 - Il ravvedimento sulla dichiarazione infedele cancella le violazioni sugli acconti

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 4187 del 18 febbraio 2025, ha stabilito che, nel caso in cui il contribuente ravveda la violazione da dichiarazione infedele presentando una integrativa, non sono irrogabili le sanzioni sul tardivo versamento degli acconti che da quella stessa dichiarazione derivano.

In passato, l'Agenzia delle Entrate aveva adottato la tesi meno favorevole al contribuente (poi espressamente sorpassata con la circolare n. 42/2016), specificando: "*se dalla dichiarazione integrativa emerge una maggiore imposta dovuta per l'anno 2006 e quindi dei maggiori versamenti in acconto per l'anno 2007, viene ad integrarsi anche la fattispecie dell'insufficiente versamento dell'acconto per il periodo d'imposta 2007*" (circ. Agenzia delle Entrate 18 giugno 2008 n. 47 § 4.2) e anche la giurisprudenza era dello stesso avviso (Cass. 10 marzo 2021 n. 6593, che richiama la circolare n. 47/2008).



Risposta ad interpello n. 33/2025 - Partecipazione qualificante nelle operazioni rilevanti ai fini IVA di una stabile organizzazione in Italia di una società tedesca

Con la risposta a interpello n. 33 del 13 febbraio 2025, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che si configura un intervento qualificante ai fini IVA della stabile organizzazione qualora, essendo la stessa caratterizzata da un grado di permanenza sufficiente e da una struttura adeguata in termini di risorse umane e tecniche, è effettivamente intervenuta in una prestazione di servizi o una cessione di beni, utilizzando i propri mezzi per operazioni inerenti all'adempimento della prestazione imponibile.

In tema di partecipazione qualificante nelle operazioni rilevanti ai fini IVA di una stabile organizzazione in Italia di una società tedesca, con la risposta al sopracitato interpello, l'Agenzia delle Entrate ricorda che - benché non sia un soggetto giuridico autonomo e indipendente da casa madre - la stabile organizzazione acquisisce una soggettività propria per le operazioni ad essa riferibili, poste in essere, dal lato attivo o passivo, con soggetti terzi (art. 7, comma 1, lettera d) del Decreto IVA).

L'art. 17, commi 2 e 4, del Decreto IVA stabilisce che gli obblighi relativi alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti passivi non stabiliti in Italia nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato sono adempiuti da questi ultimi tramite il meccanismo di inversione contabile, a condizione che l'operazione sia effettuata direttamente dal soggetto non residente senza il tramite di una sua stabile organizzazione in Italia. Tale disposizione recepisce l'art. 192-bis della direttiva n. 2006/112/CE, in base al quale quando un soggetto passivo effettua una cessione di beni o servizi imponibile in uno Stato membro in cui ha una stabile organizzazione e questa non interviene nella cessione, il soggetto passivo è considerato non stabilito nello Stato membro.

L'art. 53 del Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011 chiarisce che devono ricorrere due condizioni affinché si possa configurare un intervento qualificante della stabile organizzazione in un'operazione ai sensi dell'art. 192-bis della direttiva IVA e, più precisamente, che la stessa sia caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e da una struttura adeguata in termini di risorse umane e tecniche per consentirle di effettuare la fornitura di beni o servizi in cui interviene.

Al paragrafo 2 del medesimo articolo, si statuisce, inoltre, che *"se un soggetto passivo dispone di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato membro in cui è dovuta l'imposta, si considera che tale organizzazione non partecipa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi ai sensi dell'art. 192-bis, lettera b), della direttiva IVA, a meno che i mezzi tecnici o umani di detta stabile organizzazione siano utilizzati dallo stesso per operazioni inerenti alla realizzazione della cessione di tali beni o della prestazione di tali servizi imponibile effettuata in tale Stato membro, prima o durante la realizzazione di detta cessione o prestazione».*

Pertanto, si configura un intervento qualificante ai fini IVA della stabile organizzazione qualora, essendo la stessa caratterizzata da un grado di permanenza sufficiente e da una struttura adeguata in termini di risorse umane e tecniche, è effettivamente intervenuta in una prestazione di servizi o una cessione di beni, utilizzando i propri mezzi per operazioni inerenti all'adempimento della prestazione imponibile.

Infine, come confermato dall'Amministrazione finanziaria con diverse risposte ad interpello, l'intervento della stabile organizzazione nelle cessioni di beni o prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia deve esser valutato caso per caso.

Risposta ad interpello n. 34/2025 - Disciplina IVA delle c.d. esportazioni "franco valuta" - Non applicazione articolo 8 D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633

Con la risposta ad interpello n. 34 del 14 febbraio 2025, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che le esportazioni effettuate con fattura proforma «franco valuta» non possono beneficiare della non imponibilità IVA, ex articolo 8 del D.P.R. n. 633/1972, in quanto, in mancanza del passaggio di proprietà della merce oggetto di cessione, non si configurano come vere e proprie cessioni all'esportazione ai fini IVA.



Nel dettaglio, secondo l'Agenzia l'operazione descritta dall'istante rientra nella categoria delle «esportazioni franco valuta», ossia trasferimenti di beni fuori dall'UE senza un contestuale passaggio di proprietà. Difatti, poiché non vi è un impegno contrattuale di vendita *ab origine*, e la società ALFA rimane proprietaria della merce, già movimentata e stoccata in un magazzino nello Stato di destino, fino a quando non si perfeziona la vendita ai clienti finali, non si realizza una vera e propria cessione all'esportazione ai fini IVA.

Di conseguenza:

- le vendite ai clienti esteri (in questo caso americani) non possono essere trattate come esportazioni non imponibili IVA ex art. 8 del D.P.R. n. 633/1972;
- le relative fatture devono essere emesse come operazioni fuori campo IVA per assenza del presupposto territoriale (articoli 7-bis e 21, co. 6-bis, lett. b) del D.P.R. n. 644/1972);
- l'operazione non concorre alla formazione del *plafond*.

L'Agenzia richiama precedenti pronunce per confermare che un'esportazione ai fini IVA richiede un vincolo contrattuale di vendita *ab origine* tra l'impresa italiana ed il cliente estero, che, nel caso oggetto di analisi, non è presente.

Risposta ad interpello n. 38/2025 - Distacco di personale - Assoggettamento a IVA - Contratti stipulati o rinnovati dall'1.1.2025

Nel caso oggetto di interpello, Alpha è una società in house che effettua a favore dei propri soci servizi di progettazione, sviluppo e gestione di sistemi informatici. Beta è un'azienda sanitaria che ha temporaneamente necessità di potenziare il proprio settore tecnico-amministrativo e ha richiesto ad Alpha la possibilità di distaccare in suo favore alcune risorse.

A tal fine, le due società (Alpha e Beta) intendono prevedere nell'accordo di distacco il solo rimborso, da parte della distaccataria alla distaccante, del costo complessivo sostenuto da quest'ultima per ogni singolo lavoratore distaccato, inclusi tutti gli oneri contributivi e assicurativi.

In virtù di quanto sopra descritto, Alpha chiede all'Amministrazione finanziaria il corretto trattamento ai fini IVA del distacco di personale tra le due società, al fine di accertare se il mero rimborso sia da considerarsi fuori campo IVA oppure imponibile con applicazione dell'aliquota ordinaria.

L'art. 8, comma 35 della L. n. 67/1988 stabiliva, originariamente, l'irrilevanza ai fini dell'imposta sul valore aggiunto dei prestiti o dei distacchi di personale a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo. La Corte di Giustizia dell'Unione Europea, con la sentenza 11 marzo 2020, causa C94/19 (San Domenico Vetraria), ha affermato l'incompatibilità di questa disposizione con l'articolo 2, punto 1, della Direttiva IVA, stabilendo che «... non può ... essere esclusa a priori l'irrilevanza ai fini iva del distacco del personale». A giudizio della Corte, infatti, tale operazione rileva ai fini IVA quando tra le parti sussiste un nesso diretto in forza del quale «... le due prestazioni si condizionano reciprocamente ... vale a dire che l'una è effettuata solo a condizione che lo sia anche l'altra, e viceversa ...».

Al fine di recepire l'orientamento dei giudici unionali, l'art.16-ter, del D.L. n. 131/2024 - convertito, con modificazioni, dalla L. n. 166 del 14.11.2024 - ha abrogato la normativa previgente (art. 8, comma 35 della L. n. 67/1988), facendo salvi i comportamenti pregressi dei contribuenti, sia che siano stati adottati in conformità della sentenza comunitaria (imponibilità IVA) che della norma previgente (esclusione da IVA), per i quali non siano intervenuti accertamenti definitivi.

L'Agenzia delle Entrate - ritenendo che, nel caso di specie, sia riscontrabile un nesso diretto tra la prestazione della società Istante, avente ad oggetto il distacco del proprio personale presso Beta, e la controprestazione di quest'ultima, cosicché le due prestazioni si condizionano reciprocamente - conclude affermando che i servizi di distacco di personale erogati da Alpha a favore di Beta, in adempimento ad accordi stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025, assumono rilevanza ai fini IVA.



Bonus Pubblicità (art. 57-bis del D.L n. 50/2017, convertito con modificazioni dalla L. n. 96/2017)

La misura è valida anche per il 2025 e si tratta di un bonus destinato alle imprese, ai lavoratori autonomi e agli enti non commerciali, in relazione agli investimenti effettuati in campagne pubblicitarie sulla stampa quotidiana e periodica, anche online.

La condizione per accedere al bonus è che l'ammontare complessivo degli investimenti pubblicitari realizzati superi almeno dell'1% l'importo degli analoghi investimenti effettuati nell'anno precedente.

Il bonus spetta, come detto, in relazione agli investimenti in campagne pubblicitarie effettuate su giornali quotidiani e periodici, pubblicati in edizione cartacea o in formato digitale, registrati presso il Tribunale ovvero presso il ROC e dotati del Direttore responsabile. Sono, altresì, ammissibili gli investimenti pubblicitari sul sito web di un'agenzia di stampa a condizione che:

- la relativa testata giornalistica sia registrata presso il competente Tribunale civile o presso il Registro degli Operatori della Comunicazione tenuto dall'Autorità per le Garanzie nelle Comunicazioni;
- la testata sia dotata della figura del direttore responsabile.

Al fine di attestare l'effettivo sostenimento delle spese, si dovrà produrre una certificazione contabile, rilasciata dai soggetti ammessi al rilascio del visto di conformità ovvero dai soggetti che esercitano la revisione legale dei conti.

L'incentivo consiste in un credito d'imposta pari al 75% del valore incrementale degli investimenti realizzati, nel limite massimo delle risorse finanziarie a disposizione. Pertanto, se l'importo complessivo dei crediti richiesti supera l'ammontare delle risorse disponibili, queste sono ripartite percentualmente tra tutti coloro che hanno diritto al bonus. L'ammontare del credito d'imposta effettivamente fruibile da ciascun richiedente è stabilito con provvedimento del Dipartimento per l'informazione e l'editoria, pubblicato sul sito istituzionale del Dipartimento stesso. In ogni caso il bonus spetta nei limiti dei regolamenti dell'Unione Europea in materia di aiuti *de minimis*.

Il credito d'imposta riconosciuto è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, che deve essere presentato tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, a partire dal quinto giorno lavorativo successivo alla pubblicazione dell'elenco dei soggetti ammessi.

Modalità di accesso

Per beneficiare dell'agevolazione fiscale, i soggetti interessati devono presentare:

- dal 1° al 31 marzo 2025: la "Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta", contenente i dati degli investimenti effettuati o da effettuare nel 2025;
- dal 9 gennaio al 9 febbraio 2026: la "Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati", con cui attestare che gli investimenti indicati nella comunicazione per l'accesso al credito d'imposta, presentata in precedenza, sono stati effettivamente realizzati.

La comunicazione per l'accesso al credito d'imposta e la successiva dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati devono essere presentate esclusivamente in via telematica, tramite lo specifico servizio disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.



FAQ MIMIT industria 5.0

Riportiamo di seguito alcune FAQ del MIMIT modificate o pubblicate *ex novo* negli aggiornamenti apportati in data 21 febbraio e 24 febbraio 2025

2.1 D. Chi può accedere all'agevolazione?

Tra i beneficiari sono state incluse le ESCo, in quanto il credito d'imposta può essere riconosciuto, in alternativa alle imprese, alle società di servizi energetici (ESCo) certificate da organismo accreditato per i progetti di innovazione effettuati presso l'azienda cliente.

2.17 D. Il contratto di vendita con patto di riservato dominio con durata superiore ai 5 anni permette di usufruire del credito d'imposta "Transizione 5.0"?

Ai fini della determinazione del momento di effettuazione, rilevante ai fini della spettanza dell'agevolazione, si fa riferimento all'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR, secondo il quale le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà. Tale interpretazione è coerente con i chiarimenti di prassi forniti dall'Amministrazione finanziaria con riferimento al Piano 4.0 (Circolare n. 23/E del 2016, Circolare n. 4/E del 2017).

4.18 D. Nel settore della distribuzione automatica di alimenti e bevande, in cui i beni agevolabili sono ubicati presso dei siti esterni ("aziende clienti") alla struttura del soggetto che ha diritto all'agevolazione ("gestore distribuzione automatica"), come devono essere verificati i requisiti obbligatori di risparmio energetico previsti dal Piano Transizione 5.0?

Considerando i diversi modelli organizzativi delle imprese che gestiscono i distributori automatici nel mercato italiano, i requisiti di risparmio energetico possono essere calcolati secondo due modalità alternative:

- a livello di processo interno della società di gestione, misurando l'efficienza complessiva del parco macchine della filiale o sede che gestisce i distributori;
- a livello del processo del fruitore del servizio ("azienda cliente"), valutando il miglioramento dell'efficienza del servizio presso l'azienda cliente, considerando solo i macchinari oggetto di agevolazione ed escludendo la fase logistica di rifornimento.

Paragrafo 4.1 Procedura Semplificata

È stato aggiunto, nelle FAQ, il paragrafo 4.1. per affrontare le procedure semplificate, inserite con la Legge di Bilancio 2025 nel comma 9-bis dell'art. 38.

In particolar modo, nell'ottica di una progressiva semplificazione degli adempimenti richiesti alle imprese, la disposizione, inserita dalla Legge di bilancio 2025, introduce un importante elemento di snellimento procedurale: pur mantenendo l'obbligo di certificazione ed il calcolo del risparmio in TEP equivalenti, si consente ai certificatori di fondare le proprie valutazioni su documentazione standardizzata già esistente, come Regolamenti Europei, norme di settore, Migliori Tecnologie Disponibili o altre evidenze equivalenti riconosciute. Questo approccio elimina la necessità di effettuare calcoli specifici sulla riduzione dei consumi energetici, semplificando notevolmente il processo di valutazione per l'accesso al beneficio.

4.19 D. Quali requisiti deve soddisfare il nuovo bene strumentale per essere considerato in "sostituzione di beni materiali aventi caratteristiche tecnologiche analoghe"?

Si specifica che per "caratteristiche tecnologiche analoghe" si intende la capacità del nuovo bene di realizzare processi di trasformazione o creazione di valore simili a quelli del bene sostituito, anche attraverso tecnologie più avanzate. Posta la presenza di tali caratteristiche tecnologiche analoghe, non esistono vincoli relativi a dimensioni, potenza o altre caratteristiche tecniche tra il bene obsoleto e quello sostitutivo.

Si specifica, inoltre, che non è previsto l'obbligo di rottamazione del bene obsoleto sostituito.

**4.20 D. In che modo le imprese possono dimostrare il “miglioramento dell’efficienza energetica verificabile sulla base di quanto previsto da norme di settore ovvero di prassi”?**

Il miglioramento dell’efficienza energetica può essere documentato attraverso evidenze prodotte dai costruttori o da altri soggetti competenti, basate su metodologie standardizzate e riconosciute a livello internazionale, quali, a titolo esemplificativo:

- a) dichiarazioni del costruttore o perizie asseverate attestanti:
 - la conformità del bene agli standard della serie ISO 14955 o ISO 12759;
 - la conformità del bene agli standard delle serie IEC 61800 o IEC 60034;
 - la conformità del bene agli standard della serie EN 50598;
- b) report di prova prodotti dal costruttore secondo l’articolo 9 della ISO 14955-2;
- c) certificati di audit condotti da organismi accreditati che dimostrino il rispetto degli standard di efficienza energetica più aggiornati tra quelli disponibili internazionalmente.

4.21 D. In relazione agli investimenti sostitutivi di cui al comma 9-bis, a quale tipo di ammortamento occorre fare riferimento per verificare che un bene sia interamente ammortizzato da almeno 24 mesi?

Ai fini dell’applicazione della procedura semplificata di cui al comma 9-bis, la verifica della condizione per la quale i beni sostituiti devono essere “interamente ammortizzati da almeno 24 mesi alla data di presentazione della comunicazione di accesso al beneficio” deve essere operata sulla base della vita utile del bene rilevante ai fini del procedimento di ammortamento civilistico contabile.

4.22. D. La rivalutazione di un bene influisce sulla verifica della condizione di cui al comma 9-bis, per la quale i beni sostituiti devono essere interamente ammortizzati da almeno 24 mesi?

Eventuali rivalutazioni contabili dei beni non assumono rilevanza ai fini della condizione in esame.

Infine, con la modifica della FAQ 5.1, vengono recepite le modifiche apportate dalla Legge di Bilancio in relazione all’ammontare del credito d’imposta che risulta suddiviso su 2 scaglioni (anziché 3), mantenendo le variabili “quota d’investimento” e “percentuale di riduzione dei consumi energetici”.

QUOTE DI INVESTIMENTO	% DI RIDUZIONE DEI CONSUMI ENERGETICI		
	Struttura produttiva: 3-6% Processo interessato: 5-10%	Struttura produttiva: 6-10% Processo interessato: 10-15%	Struttura produttiva: oltre 10% Processo interessato: oltre 15%
Fino a 10 milioni di euro	35%	40%	45%
Da 10 a 50 milioni di euro	5%	10%	15%

CONTATTI

Viale Abruzzi, 94
20131 Milano
Tel. 02 58 20 10

BDO Tax S.r.l. Stp
centrostudi@bdo.it

BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di servizi professionali alle imprese.

La Tax News viene pubblicata con l'intento di tenere aggiornati i clienti sugli sviluppi in ambito fiscale. Nonostante l'attenzione con cui è stata preparata, la presente pubblicazione deve essere considerata soltanto come un'indicazione di massima e non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da BDO. Non si deve fare affidamento sulla pubblicazione per trattare situazioni specifiche e non si deve agire, o astenersi dall'agire, sulla base delle informazioni ivi contenute senza un parere professionale specifico. Si prega di rivolgersi alla società membro di BDO della propria area geografica per discutere di queste questioni tenendo conto delle proprie particolari circostanze. La redazione di questo numero è stata completata il giorno 5 marzo 2025.

BDO Tax S.r.l. Stp, società tra professionisti, è membro di BDO International Limited, società di diritto inglese (company limited by guarantee), e fa parte della rete internazionale BDO, network di società indipendenti. BDO è il marchio utilizzato dal network BDO e dalle singole società indipendenti che ne fanno parte.

© 2025 BDO Tax S.r.l. STP - Tax News - Tutti i diritti riservati.

www.bdo.it



Vuoi ricevere la TaxNews e altre notizie da BDO direttamente via email?
Iscriviti alle nostre mailing list.

