

MORRI ROSSETTI
& FRANZOSI



Tax Weekly Roundup

Venerdì 12 dicembre 2025

Nr. 49 - 2025

Il documento contiene alcuni dei principali chiarimenti di prassi e giurisprudenza resi nelle scorse settimane, relativamente ai seguenti argomenti:

1. Esente IVA la cessione di case prefabbricate
2. Non è esterovestita la società che dimostra di operare oltreconfine
3. Gestione dei rifiuti con IVA al 10% e attività di gestione della tariffa con IVA al 22%
4. La certificazione post Pvc può diventare elemento di prova del credito per R&S
5. Progettazione di edifici con aliquota IVA ridotta a specifiche condizioni
6. I compensi per l'incarico in un collegio consultivo tecnico sono redditi assimilati al lavoro dipendente
7. Restituzione della caparra: imposta di registro al 3%
8. Franchigia IVA transfrontaliera: le regole per chi aspira al regime

Esente IVA la cessione di case prefabbricate

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 5 dicembre 2025, n. 304, ha chiarito che è esente da IVA la cessione di case prefabbricate modulari cedute chiavi in mano, in quanto costituisce una cessione di beni immobili.

Nel caso esaminato, una società registrata come soggetto passivo di imposta in uno Stato membro della UE, operante nel settore della produzione di case a telaio e di case modulari prefabbricate e della cessione delle stesse a soggetti consumatori privati, residenti in Italia, chiedeva se alla cessione di detti beni potesse essere applicata l'aliquota IVA agevolata prevista per gli immobili a uso abitativo, nonché quella per gli immobili adibiti a prima casa e se potesse utilizzare il sistema Oss per l'emissione della fattura.

L'Agenzia delle Entrate, investita della questione, ha *in primis* rilevato che l'operazione descritta aveva ad oggetto l'acquisto di una casa chiavi in mano, scelta fra i vari modelli prodotti, costruita e completa, funzionalmente prodotta per essere abitata. Tale scenario, induce a ritenere che la casa modulare o prefabbricata possa rientrare nella definizione di «bene immobile» fornita dal Regolamento UE n. 282/2011, secondo la quale è bene immobile «qualsiasi fabbricato o edificio eretto sul suolo o ad esso incorporato (...) che non sia agevolmente smontabile né agevolmente rimuovibile».

Le note esplicative al Regolamento chiariscono, proprio con riferimento alle case prefabbricate, che «anche se in linea di principio esse potrebbero essere successivamente rimosse in virtù della loro

natura mobile, devono essere considerati come beni immobili in quanto la costruzione non è facilmente smontabile o spostabile».

Di talché, la qualificazione di questa operazione come cessione di beni immobili, comporta la sua rilevanza IVA nel territorio dello Stato e la conseguente applicazione delle regole nazionali, secondo le quali il regime naturale IVA previsto per la cessione di beni immobili ad uso abitativo è quello dell'esenzione, a meno che il cedente UE si possa qualificare come impresa costruttrice.

In questo caso, infatti, alla cessione può essere applicata l'IVA, anche con aliquota ridotta del 4%, ricorrendo i presupposti per l'agevolazione prima casa.

L'Agenzia ha, infine, precisato che, nel caso in esame, non è possibile utilizzare il sistema Oss, dal momento che lo stesso è riservato unicamente alla vendita a distanza di beni mobili. Pertanto, il cedente UE è tenuto ad assolvere i relativi adempimenti IVA ricorrendo all'identificazione diretta oppure alla nomina di un rappresentante fiscale.

Non è esterovestita la società che dimostra di operare oltreconfine

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Bari, nella sentenza n. 2514/09/2025, ha statuito che non può essere considerata esterovestita una società con sede all'estero che svolge un'effettiva attività economica oltrefrontiera.

Il caso esaminato era relativo ad un accertamento per omessa dichiarazione Ires, Irap e relative conseguenze ai fini IVA nei confronti di una società residente nella Repubblica di San Marino, ritenuta esterovestita.

L'articolo 73 del TUIR – nella formulazione vigente nel periodo d'imposta interessato dalla verifica (2020, prima delle modifiche del DLgs n. 209/2023) – prevedeva (al comma 3) che, ai fini delle imposte sui redditi, si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato, e (ai commi 5 e seguenti) una serie di norme “anti-abuso” contenenti anche presunzioni relative a favore del Fisco.

Nel caso di specie (in cui l'attività svolta dalla società era prettamente immateriale: ricerca di clienti per campagne pubblicitarie sui principali social network) i verificatori rinvenivano in Italia, presso la sede della società partecipante al capitale della società sammarinese, documentazione extra-contabile sulla base della quale fondavano l'accusa di esterovestizione. Secondo i verificatori, le decisioni strategiche venivano assunte in Italia e veicolate all'estero via mail all'amministratore unico; San Marino, pertanto, non avrebbe potuto identificarsi come *place of effective management*.

Per i giudici di merito, investiti della questione, tali elementi non erano sufficienti per sostenere la presunzione di esterovestizione.

Dagli atti prodotti in giudizio dalla difesa era emerso, infatti, che le assemblee si tenevano a San Marino (con verbalizzazione a cura del notaio) presso un immobile detenuto in leasing, in cui operavano i dipendenti della società.

Inoltre, le e-mail prodotte dall'ufficio erano limitate nel numero (rispetto alla corrispondenza quotidiana della società) e da esse non emergeva quel ruolo decisionale presunto in sede di verifica. Peraltra, l'effettivo ruolo operativo dell'amministratore unico – la cui residenza era documentata a San Marino – era avvalorato in varie forme.

Di talché è stata riscontrata l'insussistenza di un adeguato supporto probatorio.

Gestione dei rifiuti con IVA al 10% e attività di gestione della tariffa con IVA al 22%

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello dell'11 dicembre 2025, n. 310, ha chiarito che l'attività di gestione della tariffa dei rifiuti (Tari) e di gestione dei rapporti con gli utenti per l'applicazione della stessa svolta per conto del Comune da una società affidataria è una prestazione amministrativa che deve essere fatturata con l'aliquota Iva del 22% al Comune autonomamente rispetto a quella, svolta dallo stesso soggetto, di gestione dei rifiuti (raccolta, trasporto, recupero e smaltimento), per la quale si applica l'aliquota del 10%.

E ciò in quanto la prima non può essere considerata accessoria alla seconda, perché non è tale da poterla «integrare, completare e rendere possibile». La seconda, infatti, può essere effettuata anche autonomamente.

Ai sensi di quanto disposto dal n. 127-sexiesdecies), parte III, della Tabella A, del DPR n. 633/1972, si applica l'aliquota Iva del 10%, tra l'altro, alle «prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo, esclusi il conferimento in discarica e l'incenerimento senza recupero efficiente di energia» nonché alle «prestazioni di gestione di impianti di fognatura e depurazione». Per «gestione dei rifiuti» si intende «la raccolta, il trasporto, il recupero e lo smaltimento dei rifiuti».

Il suddetto n. 127-sexiesdecies non comprende le prestazioni inerenti alla gestione della tassa sui rifiuti e ai rapporti con l'utenza, consistenti, di fatto, in un'attività amministrativa di reperimento delle risorse finanziarie necessarie all'espletamento del servizio di gestione dei rifiuti e gestione degli obblighi tributari cui è tenuta l'utenza in relazione alla relativa tariffa.

Tali attività, ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, consistono in «un'attività amministrativa di riscossione di somme e non di gestione di rifiuti e non possono essere considerate neanche accessorie a quelle principali alle quali si applica l'IVA con aliquota ridotta. Pertanto, le stesse devono scontare l'IVA con aliquota ordinaria.

A nulla rileva inoltre il fatto che il Comune, a fronte dell'affidamento di tutti i suddetti servizi, riconosce alla società che li svolge un corrispettivo

unico, in quanto tale circostanza non rileva ai fini dell'applicazione dell'aliquota Iva ridotta.

In base ai principi giurisprudenziali e di prassi dell'agenzia delle Entrate, infatti, la gestione della tariffa dei rifiuti non è tale da poter integrare, completare e rendere possibile l'operazione principale (la quale può essere effettuata anche autonomamente), in quanto da un punto di vista oggettivo, non risulta tale da rendere possibile l'operazione principale e non risulta emergere un nesso di dipendenza funzionale della gestione della tariffa con l'attività di gestione dei rifiuti.

La certificazione post Pvc può diventare elemento di prova del credito per R&S

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Brescia, nella sentenza 789/1/2025, intervenendo in materia di credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, ha statuito che una relazione tecnica resa da un esperto certificato del Mise (ora Mimit), seppure non possa dispiegare effetti vincolanti se acquisita dopo la consegna dell'atto di recupero, può costituire un elemento di prova su cui il giudice fonda la sua decisione.

E pertanto, la Corte a ha ritenuto provata la novità del progetto presentato dalla società sulla base di una certificazione redatta dopo la notifica dell'atto di recupero da un esperto iscritto all'albo ministeriale.

La società ricorrente aveva utilizzato in compensazione un credito d'imposta per l'attività di ricerca e sviluppo legata alla creazione di una macchina confezionatrice dotata di un sistema automatico di riconoscimento dei contenitori e sigillatura degli stessi senza richiedere la modifica del formato.

L'Ufficio aveva negato il diritto all'agevolazione, recuperando il credito indebitamente compensato, in quanto il progetto era stato già brevettato nell'anno precedente a quello in cui i costi per la sua produzione erano stati sostenuti dall'impresa. Il progetto veniva quindi considerato privo di innovatività, essendo orientato allo sviluppo ed alla implementazione di disegni già depositati.

Il giudice tributario è stato di avviso contrario, considerando il credito spettante, sulla base di una

relazione tecnica prodotta in sede giudiziale da un consulente certificato, che ne attestava la novità tecnica.

Il giudice ha attribuito rilevanza giuridica alla perizia redatta da un esperto certificato del Mimit, che – sebbene non vincolante in base al comma 2 dell'articolo 23 del DL n. 73/22 dopo che sia stato contestato l'utilizzo del credito mediante redazione di un Pvc – è comunque indicativo del carattere di creatività e novità del progetto proveniente da un soggetto indipendente e accreditato.

La certificazione ha, altresì, orientato la Corte verso la qualificazione del credito eventualmente contestato come "non spettante" anziché "inesistente", con conseguente applicazione del termine di decadenza quinquennale per l'accertamento.

Progettazione di edifici con aliquota IVA ridotta a specifiche condizioni

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello dell'11 dicembre 2025, n. 309, ha chiarito che si applica l'aliquota IVA del 10% (di cui ai numeri 127quinquies) e 127septies), parte III, della Tabella allegata al DPR n. 633/1972) per la costruzione di un centro di ricerca, a condizione che l'immobile persegua finalità di interesse collettivo e l'attività didattica/formativa non sia marginale rispetto alla ricerca.

La progettazione beneficia dell'IVA con aliquota del 10% solo se resa nell'ambito dell'unico contratto d'appalto che comprende la realizzazione. Di contro se la prestazione di progettazione dell'edificio è resa in via autonoma, per effetto di uno specifico rapporto contrattuale, si applica l'aliquota ordinaria.

I compensi per l'incarico in un collegio consultivo tecnico sono redditi assimilati al lavoro dipendente

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 9 dicembre 2025, n. 307, ha chiarito che i compensi percepiti da un magistrato per l'incarico di durata pluriennale di presidente in un collegio consultivo tecnico (CCT) sono riconducibili tra i redditi assimilati a quelli di lavoro

dipendente derivanti dalla partecipazione a collegi e commissioni di cui all'articolo 50, comma 1, lett. c-bis), del TUIR.

Nel caso esaminato, l'incarico come componente del collegio poteva essere attribuito a ingegneri, architetti, giuristi ed economisti dotati di esperienza e qualificazione professionale adeguati alla tipologia dell'opera, delle concessioni e degli investimenti pubblici.

In particolare, potevano essere nominati presidenti del CCT i giuristi che ricoprivano o avevano ricoperto la qualifica di magistrato ordinario, amministrativo o contabile, avvocato del libero Foro, avvocato dello Stato, Prefetto e dirigente della carriera prefettizia.

L'incarico di presidente era dunque attribuito senza la necessità che vi fosse un esclusivo collegamento con le funzioni svolte nell'ambito del ruolo rivestito quale dipendente della Pubblica Amministrazione.

L'Agenzia ha precisato che nel caso di lavoratore dipendente pubblico le somme e i valori percepiti in relazione all'incarico assolto costituiscono:

- redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente in base all'articolo 50, comma 1, lett. b), del TUIR (indennità e compensi corrisposti al dipendente da terzi), se l'incarico viene svolto in relazione alle funzioni della propria qualifica e in dipendenza del proprio rapporto di lavoro;
- redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente in base all'art. 50, comma 1, lett. c-bis), del TUIR (partecipazioni a collegi e commissioni), se manca la relazione tra espletamento dell'incarico e qualifica di lavoratore dipendente e sussistono tutti i requisiti individuati dalla norma in questione;
- in via residuale, redditi diversi di cui all'ex articolo 67, comma 1, lett. I) del TUIR (lavoro autonomo occasionale), se mancano i presupposti sopra evidenziati e, più in particolare, se la prestazione non è svolta nel quadro di un rapporto unitario e continuativo con un determinato soggetto, con impiego di mezzi organizzati e in assenza di una retribuzione periodica prestabilita.

Restituzione della caparra: imposta di registro al 3%

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 32217, depositata l'11 dicembre 2025, ha statuito che l'atto con cui le parti del contratto preliminare lo risolvono consensualmente con conseguente restituzione delle somme versate a titolo di caparra e acconto sconta l'imposta di registro al 3%.

Nel caso esaminato, nel 2010, la società Alfa aveva stipulato un contratto preliminare con la società Beta per la vendita di un terreno edificabile, per il corrispettivo di 4,7 milioni di euro, ricevendo una caparra confirmatoria di 400 mila euro. Successivamente, dopo il rilascio del permesso di costruire, il termine per l'adempimento del preliminare era stato differito di comune accordo e Beta aveva versato un'ulteriore somma, a titolo di acconto, pari a 1 milione di euro.

Nel 2012, però, Alfa aveva ceduto il terreno a una società di leasing, prevedendo che questa lo concedesse in locazione finanziaria a Beta.

Quindi, Alfa e Beta avevano stipulato un atto con cui consensualmente risolvevano il contratto preliminare originario e Alfa restituiva a Beta gli 1,4 milioni di euro nel frattempo versati. Su questo atto, l'Agenzia delle Entrate chiedeva l'imposta di registro del 3%, ai sensi dell'articolo 28, comma 2, del DPR n. 131/1986.

A seguito del ricorso delle parti contrattuali, la vicenda giungeva dinanzi la Corte di Cassazione. La decisione si fonda sull'applicazione dell'articolo 28 del DPR n. 131/1986, il quale, al comma 1, stabilisce che la risoluzione del contratto è soggetta al pagamento dell'imposta di registro fissa:

- se dipende da una clausola o da una condizione risolutiva espressa contenuta nel contratto stesso;
- se stipulata mediante atto pubblico o scrittura privata autenticata entro il secondo giorno non festivo successivo a quello in cui è stato concluso il contratto.

Lo stesso comma 1 aggiunge che, ove per la risoluzione sia previsto un corrispettivo, su tale importo si applica l'imposta proporzionale:

- dello 0,50%, prevista (per la quietanza) dall'art. 6 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR

- n. 131/1986, ove il pagamento sia contestuale all'evento risolutorio;
- del 3%, prevista dalla norma residuale recata dall'art.9 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR n. 131/1986, ove il pagamento del corrispettivo sia differito nel tempo.

Il successivo comma 2 dell'articolo 28 citato stabilisce, infine, che "in ogni altro caso l'imposta è dovuta per le prestazioni derivanti dalla risoluzione, considerando comunque, ai fini della determinazione dell'imposta proporzionale, l'eventuale corrispettivo della risoluzione come maggiorazione delle prestazioni stesse".

I ricorrenti sostenevano che questa disposizione non consentisse di applicare l'imposta di registro del 3% sulla restituzione della caparra e dell'acconto, in quanto non si trattava di una prestazione derivante dalla risoluzione, bensì di un atto autonomo, privo di contenuto patrimoniale conseguente all'adempimento dell'obbligazione da parte di un altro soggetto (la società di leasing). Inoltre, nessun arricchimento era derivato da tale operazione, sicché il prelievo proporzionale sarebbe stato privo di presupposto impositivo.

La Corte di Cassazione non ha accolto il ricorso e dopo aver accolto la qualificazione del negozio stipulato dalle parti quale mutuo dissenso, ha statuito che esso sconta l'imposta di registro proporzionale.

Secondo la Corte, infatti, la risoluzione del contratto per mutuo dissenso annulla retroattivamente il contratto originario, cancellando obblighi e diritti preesistenti" e dando origine a un nuovo negozio giuridico di natura solutoria, soggetto a imposizione proporzionale in forza dell'articolo 28, comma 2, del DPR n. 131/1986.

Non rileva quindi l'assenza di un effettivo arricchimento, in quanto la tassazione si fonda sulla semplice esistenza del nuovo contratto risolutivo con effetti restitutori.

Franchigia IVA transfrontaliera: le regole per chi aspira al regime

Con il Provvedimento n. 560356 del 10 dicembre 2025, l'Agenzia delle Entrate ha definito i controlli che devono essere operati dall'Amministrazione

finanziaria sugli adempimenti relativi al regime delle piccole imprese.

Il provvedimento fa seguito all'attuazione, con il DLgs n. 180/2024, della Direttiva (Ue) 2020/285, che ha introdotto importanti novità per le piccole imprese nel sistema dell'imposta sul valore aggiunto.

In particolare, le piccole imprese che:

- sono stabilite in uno Stato UE;
 - conseguono un volume di affari annuo inferiore alla soglia fissata dallo Stato nel quale sono stabilite;
 - conseguono complessivamente un volume d'affari annuo all'interno della UE non superiore a euro 100.000,
- possono accedere al regime speciale transfrontaliero IVA che comporta la riduzione degli adempimenti burocratici e amministrativi, dal momento che lo Stato membro di stabilimento diventa l'unico interlocutore del soggetto passivo d'imposta.

In particolare, le piccole imprese che non superano le soglie di volume di affari annue sopra richiamate possono comunicare al proprio Stato membro di stabilimento l'intenzione di avvalersi del regime speciale IVA, al fine di essere esonerate da tutti gli adempimenti IVA, compreso l'assolvimento dell'imposta, per tutte le cessioni/prestazioni B2B e B2C effettuate in uno o più degli altri Stati membri.

Controlli sulla comunicazione preventiva

La prima fase riguarda la comunicazione preventiva che le imprese stabilite in Italia devono trasmettere per accedere al regime.

Trascorso il termine previsto per l'invio, i dati inviati vengono sottoposti a verifiche di conformità incrociando le informazioni con quelle già disponibili all'Agenzia delle Entrate.

I controlli riguardano la congruenza del volume d'affari rispetto a:

- fatture elettroniche emesse per operazioni interne e verso la Pubblica amministrazione
- operazioni verso soggetti non stabiliti in Italia
- corrispettivi giornalieri trasmessi telematicamente
- dichiarazioni annuali Iva
- comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA.

In caso di incongruenze, il sistema genera un messaggio di scarto ("Incongruenza sui dati dei volumi d'affari comunicati"), ma l'impresa può ripresentare la comunicazione già dal giorno successivo.

Verifica delle soglie di fatturato

L'Agenzia controlla anche il rispetto delle soglie di volume d'affari fissate dalla normativa:

- 100 mila euro annui a livello Ue nell'anno precedente (se superata, l'accesso al regime è possibile solo dall'anno successivo)
- 100 mila euro annui a livello Ue nell'anno in corso (se superata, la nuova richiesta potrà essere presentata dal secondo anno successivo)
- soglia nazionale di esenzione prevista dallo Stato membro interessato (se superata, il contribuente riceve un messaggio di scarto e potrà ripresentare la comunicazione nei termini stabiliti da quello Stato).

Assegnazione del suffisso "EX"

Un aspetto operativo rilevante è l'attribuzione del suffisso EX al numero di partita Iva:

- l'Agenzia lo assegna quando riceve risposta positiva dagli Stati di esenzione che ammettono il soggetto al regime
- se entro 35 giorni lavorativi uno o più Stati non rispondono, l'Agenzia assegna comunque il suffisso, salvo proroghe richieste per ulteriori verifiche antielusione.

Controlli sulla comunicazione trimestrale

Il provvedimento disciplina anche i controlli sulle comunicazioni trimestrali, prevedendo:

- la verifica dei termini di presentazione e della congruenza dei dati dichiarati
- il rispetto delle soglie nazionali e unionali
- in caso di mancata trasmissione, l'Agenzia invia appositi messaggi agli altri Stati membri per segnalare l'inadempienza.

Cessazione del regime

L'Agenzia ha previsto, inoltre, le regole per la cessazione del regime di franchigia, in caso di presunta cessazione dell'attività. In tali ipotesi, Il suffisso EX viene disattivato tempestivamente quando il soggetto passivo ha cessato l'attività o nei casi di cessazione d'ufficio della partita Iva.

La cessazione si presume se, per otto trimestri consecutivi, le comunicazioni inviate riportano importi pari a zero e non risultano operazioni verso soggetti stabiliti in altri Stati di esenzione. In tali circostanze, l'Agenzia procede alla disattivazione del suffisso EX e informa il contribuente tramite la sua area riservata, oltre a notificare gli Stati interessati.

Per riaccedere al regime, il soggetto dovrà presentare una nuova comunicazione preventiva, rispettando eventuali periodi di "quarantena" stabiliti dagli Stati di esenzione.

Nei casi di cessazione d'ufficio della partita IVA, viene automaticamente cessato anche il suffisso EX.

Obbligo di identificazione in Italia per i soggetti non stabiliti

Un'ulteriore novità riguarda i soggetti non stabiliti ammessi al regime di franchigia in Italia:

- se l'Agenzia riceve due segnalazioni consecutive di mancata presentazione delle comunicazioni trimestrali da parte dello Stato di stabilimento, viene attivata una procedura specifica.
- in questo caso, l'Agenzia comunica allo Stato di stabilimento che il soggetto deve identificarsi in Italia e presentare la dichiarazione Iva annuale.

Per maggiori informazioni e approfondimenti:

Davide Attilio Rossetti
Responsabile Dip. Tax Advisory

Davide.Rossetti@MorriRossetti.it

Roberta De Pirro
Responsabile del Centro Studi

Roberta.DePirro@MorriRossetti.it

Seguici su 

Legal & Tax
Risk Management Firm

MORRI ROSSETTI & FRANZOSI |