

MORRI ROSSETTI
& FRANZOSI

Tax Weekly Roundup

Venerdì 22 agosto 2025

Nr. 33 - 2025

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

1. IRES premiale: in GU le disposizioni attuative
2. Rilevante ai fini IVA la cessione isolata di marchio
3. Operazioni tra *branch* rilevanti se la casa madre è nel Gruppo IVA
4. Somme all'appaltatore per ritardi: l'IVA è dovuta
5. Aggiustamenti TP rilevanti ai fini IVA se rettificano il prezzo
6. Copertura delle perdite con saldo attivo di rivalutazione non tassato
7. Quote SICAV assimilate ai titoli in serie o di massa
8. IVA e importazioni: detrazione ammessa anche senza passaggio della proprietà dei beni
9. Riclassificazione contabile di partecipazioni: IFRS 5 senza effetti fiscali
10. Gruppo IVA: quando è possibile costituire due gruppi distinti in Italia
11. Riforma dei redditi da terreni: i primi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate
12. Decreto Omnibus è legge
13. Opzione per il regime del risparmio amministrato dopo il trasferimento all'estero
14. Rimborsabile l'eccedenza del registro sull'indennità commutata in canone di locazione
15. Srl a ristretta base, antieconomicità smentita dai redditi esterni dei soci
16. Visto di conformità anche da chi non invia la dichiarazione

IRES premiale: in GU le disposizioni attuative

Con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del 18 agosto 2025, n. 190 del DM 8 agosto 2025, pubblicato nella GU 18 agosto 2025 n. 190, sono state introdotte le disposizioni attuative dell'IRES premiale introdotta dalla legge di bilancio 2025 (art. 1, co. 436 – 444 della legge n. 207/2024), che si concretizza in una riduzione dell'aliquota IRES di 4 punti percentuali, spettante al ricorrere di determinate condizioni riguardanti la patrimonializzazione delle società, il realizzo di investimenti "rilevanti", la presenza di un incremento occupazionale, nonché la mancata fruizione di alcuni ammortizzatori sociali.

Ambito soggettivo

L'articolo 3 del DM 8 agosto 2025 prevede che possono accedere all'IRES premiale:

- le società di capitali e gli enti commerciali residenti nel territorio dello Stato;
- le stabili organizzazioni situate nel territorio dello Stato di soggetti non residenti;
- gli enti non commerciali, ai quali il beneficio fiscale in parola, spetta in relazione al reddito derivante dall'eventuale attività commerciale svolta.

Di contro, sono esclusi dall'agevolazione:

- le società e gli enti che, nel periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2024, si trovano in liquidazione ordinaria o sono sottoposti a procedure concorsuali di natura liquidatoria;
- i soggetti che determinano il proprio reddito, in tutto o in parte, secondo regimi forfetari, che non consentono una valutazione puntuale degli investimenti o degli utili accantonati;
- le società e gli enti che, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, adottano il regime di contabilità semplificata.

Condizioni per accedere all'agevolazione

Gli articoli 4, 5 e 6 del DM in parola disciplinano le condizioni per accedere all'IRES premiale.

Per poter assoggettare ad aliquota ridotta del 20% il reddito dichiarato nel 2025 è necessario che i suddetti soggetti:

- accantonino una quota almeno pari all'80% degli utili dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2024 in un'apposita riserva;
- almeno il 30% di tale utile accantonato (comunque non meno del 24% dell'utile 2023) deve essere destinato a investimenti qualificati. Si considera accantonato tutto l'utile non distribuito ai soci, anche se usato per coprire perdite. Gli acconti sui dividendi sono considerati distribuzioni. Per gli enti

non commerciali, il riferimento è all'utile accantonato derivante dall'attività commerciale.

Inoltre, occorre effettuare gli investimenti rilevanti, i quali riguardano beni strumentali inclusi negli allegati A e B della legge n. 232/2016 (Industria 4.0), oppure beni previsti dall'articolo 38 del DL n. 19/2024 (Transizione 5.0) purché acquisiti nell'ambito di progetti di innovazione finalizzati alla riduzione dei consumi energetici.

I beni devono essere interconnessi ai sistemi aziendali di gestione della produzione o alla rete di fornitura, e tale interconnessione deve durare per almeno metà del periodo di sorveglianza previsto. Per i beni innovativi, oltre all'interconnessione, è necessario che il progetto consenta una riduzione dei consumi energetici:

- almeno del 3% per la struttura produttiva nazionale coinvolta, oppure
- almeno del 5% per i processi interessati, nel periodo d'imposta successivo all'entrata in funzione del bene rispetto al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024.

Gli investimenti devono essere effettuati a partire dal 1° gennaio 2025 e conclusi entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo al 2024 (31 ottobre 2026).

Infine, la riduzione dell'aliquota IRES spetta a condizione che nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024:

- il numero di unità lavorative per anno non sia diminuito rispetto alla media del triennio precedente;
- siano effettuate nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato che costituiscano incremento occupazionale, in misura pari ad almeno l'1% del numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e, comunque, in misura non inferiore a un lavoratore dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato

Inoltre, l'impresa non deve aver fatto ricorso all'istituto della cassa integrazione guadagni nel

periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 o in quello successivo, ad eccezione dell'integrazione salariale ordinaria corrisposta nei particolari casi previsti dalla legge.

Cause di decadenza

L'articolo 7 del decreto dispone che i soggetti beneficiari decadono dall'agevolazione, con conseguente recupero della stessa se:

- la quota di utile accantonata, al netto di quella eventualmente utilizzata per coprire perdite, viene distribuita entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024;
- i beni strumentali oggetto dell'investimento vengano dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'attività d'impresa oppure trasferiti stabilmente a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento.

Cumulo con altre agevolazioni

L'articolo 12 disciplina gli effetti del cumulo tra la riduzione dell'aliquota IRES e altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, quali, ad esempio, i crediti d'imposta collegati ai piani cc.dd. di "Transizione 4.0 e 5.0".

Rilevante ai fini IVA la cessione isolata di marchio

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 19 agosto 2025, n. 210, ha chiarito che la cessione di un marchio unitamente ai diritti IP collegati, quando si configuri come un elemento patrimoniale isolato e non come ramo d'azienda, integra una prestazione di servizi rilevante ai fini IVA. Di conseguenza, l'imposta di registro si applica in misura fissa.

Nel caso esaminato, era ceduto soltanto il marchio (e i diritti IP a esso collegati), relativo a prodotti del settore della cosmetica.

La società cessionaria già possedeva i diritti riguardanti le formule dei profumi realizzati, il packaging, il nome delle linee e il materiale promozionale, nonché le attrezzature di produzione. La stessa intendeva, però, tutelarsi dalla possibilità che la licenza relativa al marchio

potesse non essere rinnovata. Pertanto, le parti avevano deciso di cedere il solo marchio, insieme ai diritti IP collegati, affinché fossero mantenute le caratteristiche estetiche e commerciali che i prodotti già possedevano.

Pertanto, sulla base del contratto di compravendita stipulato, l'Agenzia ha escluso che sussistesse un complesso di elementi idoneo alla prosecuzione di un'autonoma attività d'impresa. Si configurava, invece, la cessione di singoli diritti di sfruttamento di un marchio, con conseguente rilevanza ai fini IVA, quale prestazione di servizi, ex articolo 3, comma 2, n. 2, del DPR n. 633/1972.

L'imposta di registro, in forza del principio di alternatività con l'IVA deve essere determinata in misura fissa, attualmente pari a 200 euro, e risulta dovuta in sede di registrazione del contratto di cessione dei singoli diritti relativi al marchio.

Operazioni tra *branch* rilevanti se la casa madre è nel Gruppo IVA

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 19 agosto 2025, n. 216 ha chiarito che le prestazioni di servizi tra *branch* italiana e inglese di una stessa società sono imponibili IVA in Italia quando la casa madre aderisce a un Gruppo IVA in un Paese UE, interrompendo l'unitarietà soggettiva tra stabili organizzazioni.

Nel caso esaminato, una stabile organizzazione italiana (ALFA1) riceveva servizi di Information Technology e back office dalla stabile organizzazione inglese (ALFA2), entrambe appartenenti alla stessa casa madre estera. ALFA2 era membro di un Gruppo IVA istituito nel Regno Unito, mentre la casa madre era entrata a far parte di un Gruppo IVA in un Paese UE.

Il quesito è relativo alla corretta applicazione dell'IVA sulle prestazioni di servizi fornite tra ALFA1 e ALFA2.

L'Agenzia ha precisato che l'appartenenza di una *branch* a un Gruppo IVA in un Paese terzo (come il Regno Unito) non comporta l'unificazione soggettiva ai fini IVA prevista dall'articolo 11 della Direttiva IVA per i soli Gruppi IVA UE. Pertanto, le prestazioni tra ALFA1 e ALFA2 restano escluse dall'IVA secondo la giurisprudenza FCE Bank, poiché rappresentano un unico soggetto passivo.

Tuttavia, quando la casa madre (ALFA) partecipa a un Gruppo IVA in un Paese UE, si rompe l'unitarietà soggettiva tra la sede principale e le proprie *branch* situate in Stati diversi.

In questo caso, le prestazioni di servizi tra le *branch* italiana e inglese diventano operazioni imponibili ai fini IVA in Italia, se sussiste il presupposto territoriale.

L'Agenzia ha concluso che, per le prestazioni tra ALFA1 e ALFA2, la partecipazione della casa madre a un Gruppo IVA UE determina la rilevanza IVA delle operazioni in Italia e la necessità di assolvere gli obblighi fiscali secondo la normativa vigente.

Somme all'appaltatore per ritardi: l'IVA è dovuta

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 19 agosto 2025, n. 215 ha esaminato la rilevanza ai fini IVA delle somme erogate, a titolo di integrazione del prezzo, nell'ambito di un contratto di appalto.

Se la somma erogata dal committente corrisponde ai maggiori oneri diretti e indiretti subiti dal prestatore per l'esecuzione del servizio, detta somma assume la natura di un corrispettivo supplementare, rispetto a quello originario, con il conseguente incremento della base imponibile IVA.

Nel caso esaminato, la prestazione, dipendente da un contratto di appalto, aveva a oggetto la realizzazione di opere edilizie ma l'esecuzione dei lavori era stata più volte sospesa a causa di varianti richieste dal committente, con l'attivazione di una causa da parte del prestatore.

In sede giudiziale, la società committente dei lavori veniva condannata al pagamento alla controparte dei maggiori costi derivanti dalla ritardata esecuzione delle opere.

Stando alla sentenza, in particolare, l'ammontare del danno era stato determinato in considerazione di quattro fattori: le spese generali sostenute dal prestatore; la tardiva realizzazione degli utili d'impresa preventivati; i costi relativi all'ammortamento di mezzi, macchinari e

attrezzature; le retribuzioni inutilmente corrisposte ai dipendenti.

In sostanza, il giudice aveva disposto il risarcimento sulla base dei maggiori oneri sopportati dal prestatore, derivanti dalle modifiche intercorse al contratto di appalto.

L'Agenzia ha osservato come occorra verificare per stabilire se le somme devono essere assoggettate a IVA, se le stesse rappresentano un corrispettivo per una prestazione ricevuta o se invece si tratta di un risarcimento per inadempimento o irregolarità di obblighi contrattuali.

Altro elemento di valutazione per l'applicazione dell'IVA è il nesso di reciprocità fra le prestazioni, cioè il nesso diretto tra il servizio reso e le somme ricevute, ove le somme versate costituiscono l'effettivo corrispettivo di una prestazione individuabile. L'assenza di correlazione tra l'operazione realizzata e i versamenti di denaro fa cadere il presupposto dell'imponibilità dell'operazione.

Tanto premesso, venendo al caso in esame, l'Agenzia ha rilevato che se si trattasse di somme corrisposte a seguito di un danno arrecato l'operazione sarebbe senza dubbio fuori dal campo IVA, come indicato nel citato articolo 15 del DPR n. 633/1972.

Tuttavia, nonostante si tratti di somme corrisposte per ritardi causati, non si può non tener conto del fatto che il contratto di appalto è comunque giunto a termine e la costruzione dell'edificio è stata ultimata. La somma in esame quindi, secondo l'interpretazione dell'Agenzia, rappresenta un'integrazione del corrispettivo di una prestazione comunque fornita, e non una penale. La società che ha commissionato i lavori infatti può godere dell'opera realizzata, nonostante il ritardo.

Di conseguenza la somma da corrispondere alla società che ha presentato l'interpello in relazione ai "maggiori oneri diretti e indiretti" subiti, può essere senz'altro considerata un corrispettivo supplementare rispetto a quello originario da assoggettare a IVA.

Aggiustamenti TP rilevanti ai fini IVA se rettificano il prezzo

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 19 agosto 2025, n. 214, ha chiarito che gli aggiustamenti di *transfer pricing*, con riferimento a contratti di distribuzione che prevedono la rettifica periodica dei corrispettivi, sono rilevanti ai fini IVA solo se previsti contrattualmente, riferiti a specifiche operazioni e adeguatamente documentati tramite note di variazione e *breakdown* collegati alle singole fatture.

Il caso esaminato riguardava una società distributrice italiana (ALFA) e della società fornitrice estera del gruppo (DELTA).

Le parti avevano sottoscritto un nuovo contratto di distribuzione che prevedeva la possibilità di adeguare periodicamente i prezzi di vendita dei prodotti tramite specifici aggiustamenti, detti anche *transfer pricing adjustments*, in modo da garantire il rispetto del principio di libera concorrenza (*arm's length principle*). Gli aggiustamenti venivano calcolati a consuntivo, sulla base dei margini effettivi realizzati dalla società distributrice, e documentati con note di variazione e *breakdown* analitici riferiti alle singole fatture.

L'Agenzia delle Entrate ribadisce che affinché gli aggiustamenti di *transfer pricing* abbiano rilevanza IVA, devono sussistere tre condizioni fondamentali:

- onerosità dell'operazione (deve esserci una regolazione monetaria o in natura);
- individuazione delle cessioni di beni o prestazioni di servizi a cui il corrispettivo si riferisce;
- collegamento diretto tra le somme versate e le specifiche operazioni commerciali.

Solo se gli aggiustamenti sono espressamente previsti nel contratto e riferiti a specifiche operazioni, possono essere considerati variazioni della base imponibile ai fini IVA.

Quando ricorrono i presupposti sopra indicati, le note di variazione (in aumento o in diminuzione) emesse dalla società estera devono essere integrate con IVA secondo il regime di inversione

contabile (*reverse charge*), oppure, per le operazioni su beni già presenti in Italia, va emessa un'autofattura modificativa da parte della società italiana. È essenziale che la documentazione di supporto (elenco fatture e *breakdown* dettagliato) permetta di ricostruire puntualmente il collegamento tra aggiustamento di *transfer pricing* e operazione originaria.

Tanto premesso, l'Agenzia ha ribadito che, in presenza di aggiustamenti periodici previsti contrattualmente e puntualmente documentati, questi assumono rilevanza ai fini IVA, con obblighi di integrazione e diritto alla detrazione secondo le regole generali. Le imprese devono verificare la struttura dei contratti infragruppo e la documentazione a supporto, così da evitare contestazioni in sede di controllo fiscale.

Copertura delle perdite con saldo attivo di rivalutazione non tassato

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 20 agosto 2025, n. 219 ha chiarito che l'utilizzo delle riserve da rivalutazione in sospensione d'imposta per finalità interne, come la copertura di perdite, non comporta tassazione né obbligo di reintegro, a condizione che non vi sia alcuna distribuzione diretta o indiretta ai soci.

Il caso esaminato aveva ad oggetto un progetto di riordino societario all'interno di un gruppo, all'interno del quale una società interamente controllata aveva dovuto gestire il proprio patrimonio netto a seguito di operazioni di fusione e scissione. Tali operazioni avevano comportato la formazione di una riserva da rivalutazione in sospensione d'imposta ex articolo 15 del DL n. 18572008, nonché la presenza di perdite riportate a nuovo e di una riserva negativa derivante dall'adozione del metodo del patrimonio netto.

Nella situazione descritta, la società si era trovata con un saldo attivo di rivalutazione iscritto in bilancio e con perdite patrimoniali cumulate, stratificate tra perdite d'esercizio, perdite riportate a nuovo e riserva negativa OIC 29. L'obiettivo era di coprire integralmente tali perdite utilizzando le riserve disponibili, comprese quelle in sospensione d'imposta. Si poneva quindi il problema degli effetti fiscali dell'utilizzo del saldo attivo di rivalutazione a copertura delle perdite,

nonché della necessità di eventuale ricostituzione della riserva stessa.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il saldo attivo di rivalutazione rappresenta una riserva in sospensione d'imposta, la cui tassazione si verifica unicamente al momento della distribuzione ai soci o della devoluzione all'esterno dell'impresa.

Pertanto, non è rilevante fiscalmente l'utilizzo della riserva per la copertura di perdite, neppure quando ciò avvenga dopo aver esaurito tutte le altre riserve disponibili. L'operazione non produce alcun effetto distributivo nei confronti dei soci o dei partecipanti e, di conseguenza, non determina alcun presupposto impositivo.

Inoltre, se la riduzione della riserva viene deliberata dall'assemblea straordinaria a seguito della copertura delle perdite, il vincolo di sospensione si estingue definitivamente per l'ammontare utilizzato, senza alcuna necessità di reintegrare la riserva stessa con utili futuri o trasferimenti a capitale.

Quote SICAV assimilate ai titoli in serie o di massa

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 20 agosto 2025, n. 222 ha chiarito che le quote di partecipazione alle SICAV, se iscritte nell'attivo circolante, sono assimilate ai titoli in serie o di massa, non aventi natura partecipativa. Ne consegue che la svalutazione rilevata a bilancio può essere dedotta secondo le regole dei titoli in serie o di massa.

Di conseguenza, anche le quote di partecipazione alle SICAV estere, purché iscritte nell'attivo circolante, sono considerate assimilate ai titoli in serie o di massa, ai sensi dell'articolo 85, co. 1 lett. e) del TUIR.

Pertanto, le società possono dedurre la svalutazione delle quote SICAV secondo i criteri ordinari previsti per i titoli in serie o di massa, valorizzando correttamente a bilancio l'investimento in base al valore di mercato e garantendo così la corretta tassazione dei redditi d'impresa.

La valutazione fiscale delle quote SICAV riveste un ruolo centrale per tutte le società che gestiscono portafogli di investimento. La risposta in oggetto elimina ogni dubbio interpretativo: le quote di SICAV non sono considerate partecipazioni, ma titoli in serie o di massa, come già avviene per i fondi comuni di investimento.

Questa assimilazione permette alle aziende di applicare, in sede di chiusura del bilancio, le regole di deducibilità delle svalutazioni previste dall'articolo 94, co. 4 e dall'art. articolo 92, co. 5 del TUIR. In pratica, la svalutazione delle quote SICAV può essere portata in deduzione dal reddito imponibile, a condizione che sia coerente con il valore di mercato o determinata secondo i criteri previsti per i titoli non quotati.

IVA e importazioni: detrazione ammessa anche senza passaggio della proprietà dei beni

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 19 agosto 2025, n. 213, è intervenuto in ordine alla detrazione dell'IVA assolta in dogana per chi importa beni utilizzati nella propria attività d'impresa, anche se la proprietà formale di tali beni resta a un soggetto terzo.

La detrazione dell'IVA è ammessa anche quando l'importatore non è il proprietario delle merci, purché sussista un nesso diretto e immediato tra i beni importati e le operazioni attive dell'impresa. L'IVA può essere detratta se i costi relativi all'importazione sono effettivamente sostenuti dall'importatore e sono in grado di influenzare il prezzo delle successive cessioni.

Nel caso esaminato, una società importava dalla Cina una materia prima di proprietà di un committente giapponese, la utilizzava nel ciclo produttivo tramite un trasformatore italiano e poi vendeva il prodotto finito sia in UE che fuori UE.

Anche senza passaggio di proprietà sulla materia prima, la società italiana ha il diritto ad esercitare il diritto alla detrazione IVA sulle importazioni, in quanto utilizza direttamente i beni nel processo produttivo e commerciale che genera operazioni imponibili.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che la detrazione è subordinata al fatto che le spese di importazione siano realmente sostenute

dall'importatore e che abbiano un impatto sul prezzo delle cessioni. Restano salvi i poteri di controllo dell'Amministrazione finanziaria, che potrà verificare la reale sussistenza delle condizioni dichiarate e l'effettiva rappresentazione della fattispecie.

Riclassificazione contabile di partecipazioni: IFRS 5 senza effetti fiscali

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 19 agosto 2025, n. 209 ha chiarito che la riclassificazione contabile di una partecipazione controllata nella categoria delle attività non correnti possedute per la vendita non rappresenta ai fini fiscali un'ipotesi di realizzo virtuale di tale partecipazione disciplinato dall'articolo 4, del DM 8 giugno 2011.

L'istante era un soggetto *las-adopter* che, nell'ambito di una riorganizzazione del gruppo cui appartiene, aveva ceduto, con effetti giuridici posticipati, una propria partecipazione controllata. Pertanto, nel bilancio dell'esercizio precedente a quello in cui la cessione sarà giuridicamente effettuata, tale partecipazione è riclassificata dalla voce immobilizzazioni a quella di "attività non correnti classificate come detenute per la vendita".

Di talché, lo stesso ha chiesto all'Agenzia di confermare che tale riclassifica non desse luogo a effetti fiscali, in quanto, non era stato rilevato un maggior valore della partecipazione che sarà ceduta, e non si era verificato, per effetto della riclassifica contabile, il passaggio ad un diverso regime fiscale.

L'Agenzia ha condiviso la soluzione dell'istante, mancando nella fattispecie il passaggio ad un diverso regime fiscale. Infatti, la partecipazione riclassificata continuerà a rappresentare ai fini fiscali uno strumento finanziario "immobilizzato", non rispettando, anche in seguito all'applicazione del principio IFRS 5, la definizione di attività finanziaria detenuta per la negoziazione.

Gruppo IVA: quando è possibile costituire due gruppi distinti in Italia

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 19 agosto 2025, n. 211, ha chiarito che è ammessa la costituzione in Italia di due

gruppi IVA distinti nell'ambito dello stesso gruppo economico internazionale, a condizione che non sussista vincolo finanziario diretto tra le società italiane appartenenti a ciascun gruppo.

La fattispecie esaminata riguardava un gruppo, operante a livello internazionale, la cui capogruppo estera, BETA1: (i) da un lato controllava la società italiana BETA, che a sua volta controllava diverse società italiane; (ii) dall'altro, controllava, per il tramite della austriaca Gamma, anche ALFA, società estera che aveva costituito in Italia una sede secondaria (ALFA Italia) e aveva acquisito il controllo della società italiana DELTA.

A partire dal 2021, tra la subholding BETA e le controllate italiane era stato costituito un Gruppo IVA. Ora, era intenzione di ALFA costituire un Gruppo IVA tra la sua sede secondaria e la società DELTA. Si poneva, quindi, il dubbio sulla possibile coesistenza tra il Gruppo IVA facente capo ad ALFA e quello facente capo a BETA.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'articolo 70-ter del DPR n. 633/1972 consente la costituzione di più di un Gruppo IVA in Italia da parte di società riconducibili allo stesso gruppo internazionale, a condizione che non sussista un vincolo finanziario diretto tra le società partecipanti ai diversi gruppi.

Nel caso esaminato, la *holding* estera BETA1 controllava direttamente BETA (che a sua volta controlla alcune società italiane) e, tramite la controllata estera GAMMA, controlla ALFA (che, attraverso la *branch* italiana, controlla DELTA). L'interposizione di GAMMA impedisce la sussistenza di un vincolo finanziario diretto fra tutte le società italiane coinvolte, rendendo legittima la costituzione di due distinti Gruppi IVA: il Gruppo IVA BETA e il Gruppo IVA ALFA.

Riforma dei redditi da terreni: i primi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare dell'8 agosto 2025, n. 8/E, ha reso le prime indicazioni in ordine alle disposizioni introdotte dagli artt. 1 e 2 del DLgs n. 192/2024 (Riforma dell'IRPEF e dell'IRES) in materia di redditi agrari, in attuazione della Legge delega per la riforma fiscale.

Anzitutto, sostituendo il comma 1 dell'articolo 32 del TUIR viene allineata la disciplina fiscale a quella civilistica dell'articolo 2135 c.c., che considera attività agricole quelle che "utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine" (senza alcun vincolo alle "potenzialità del terreno").

Anche sul piano fiscale, quindi, il collegamento con il terreno viene reso solo potenziale, al fine di ricomprendere tra le attività produttive di reddito agrario, tra l'altro, anche le moderne tecniche di produzione agricola che non richiedono l'utilizzo del suolo.

L'articolo 1 del DLgs n. 192/2024, inoltre, con l'inserimento della lett. b-bis) all'art. 32 comma 2 del TUIR, stabilisce che tra le attività produttive, entro determinati limiti, di reddito agrario ex art. 32 del TUIR, rientrano anche le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di immobili, censiti al Catasto dei fabbricati, rientranti nelle categorie catastali C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10 (c.d. colture "fuori suolo").

La Circolare n. 12 ha precisato che si rientra nell'ambito di applicazione dell'articolo 32 comma 2 lett. b-bis) del TUIR soltanto quando ricorrono congiuntamente le seguenti condizioni:

- deve trattarsi di attività dirette alla produzione di vegetali realizzate mediante i "più evoluti sistemi di coltivazione";
- tali attività devono essere poste in essere "tramite l'utilizzo di immobili oggetto di censimento al catasto dei fabbricati" rientranti nelle categorie catastali sopra elencate.

L'Agenzia delle Entrate ha inoltre chiarisce che nell'ipotesi in cui il contribuente abbia esercitato, nei periodi d'imposta precedenti all'entrata in vigore del DLgs n. 192/2024, un'attività diretta alla produzione di vegetali, tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, ancorché accatastate, produttiva di reddito agrario ai sensi della lett. b), nel caso in cui l'attività esercitata non sia cambiata, anche dopo l'entrata in vigore del DLgs. 192/2024 si continua ad applicare la disciplina della lett. b).

Anche nel caso di attività di coltivazione realizzate mediante sistemi evoluti non utilizzando gli

immobili citati dalla lett. b-bis (ad esempio, una coltura idroponica realizzata in una serra "leggera", non accatastabile, e, quindi, non rientrante nelle categorie catastali C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10), il reddito rientra tra quelle della lett. b) dell'art. 32 comma 2 del TUIR.

Per le colture "fuori suolo" esercitate:

- entro il limite di superficie adibita alla produzione non eccedente il doppio della superficie agraria di riferimento, definita da apposito DM, derivano redditi agrari (determinati su base catastale) ai sensi dell'art. 32 comma 2 lett. b-bis) del TUIR;
- oltre il predetto limite, il reddito relativo alla parte eccedente viene determinato forfaitariamente (salvo opzione contraria), concorrendo a formare il reddito di impresa nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie di riferimento, in proporzione alla superficie eccedente, ai sensi dell'art. 56-bis comma 1 del TUIR.

Per le colture "fuori suolo" sono dunque previsti criteri di determinazione dei redditi agrari e forfaitari di impresa analoghi a quelli già stabiliti per la produzione di vegetali esercitata tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili (es. serre), ai sensi degli artt. 32 comma 2 lett. b) e 56-bis comma 1 del TUIR.

Nel periodo transitorio previsto dal comma 4-bis dell'art. 34 del TUIR, ossia fino all'emanazione dell'apposito DM, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che:

- i redditi dominicali e agrari relativi alle colture "fuori suolo" sono determinati mediante l'applicazione, alla superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile, della tariffa d'estimo più alta in vigore nella Provincia in cui è censita la particella, incrementata del 400%;
- le attività agricole di cui alla lett. b-bis) "risulteranno produttive di reddito d'impresa nell'ipotesi in cui la superficie adibita alla produzione ecceda il doppio della superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile".

Decreto Omnibus è legge

È stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 9 agosto 2025 n. 184 la legge dell'8 agosto 2025, n. 118, di conversione del DL Omnibus (DL 95/2025) che prevede le seguenti novità:

Imposta sostitutiva per il CPB: termine per il pagamento tempestivo (art. 9-bis)

È stato previsto in favore dei contribuenti Isa che hanno aderito al Concordato preventivo per il biennio 2024-2025. Che è considerato tempestivo il pagamento del ravvedimento speciale, previsto dall'articolo 2-quater del DL n. 113/2024, effettuato entro i cinque giorni successivi alla scadenza prevista (ossia il 31 marzo 2025), purché il pagamento, in unica soluzione o della prima o unica rata degli importi dovuti, sia stato comunque eseguito anteriormente alla notifica di relativi atti.

Ridotta l'aliquota IVA per le opere d'arte (art. 9)

L'aliquota IVA per le cessioni e importazioni di opere d'arte, oggetti da collezione e d'antiquariato è ridotta al 5%. In particolare, è prevista per:

- oggetti d'arte, di cui alla lett. a), Tabella allegata al DL 41/1995;
- oggetti da collezione di cui alla lett. b), Tabella allegata al DL 41/1995;
- oggetti d'antiquariato di cui alla lett. c), Tabella allegata al DL 41/1995.

È prevista la possibilità di optare per l'applicazione del regime del margine, previsto dalla disciplina unionale di cui agli artt. 311 e 434 Dir. CE 2006/112, confluita negli artt. da 36 a 40-bis DL 41/1995. È prevista la possibilità di procedere all'alternativa tra margine ed applicazione dell'aliquota IVA del 5% per le cessioni ed importazioni di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione è previsto come possibilità.

Superbonus esteso a tutto il 2026 per le zone colpite da eventi sismici (art. 4 c. 2)

Il Superbonus 110% è esteso, per tutto l'anno 2026, anche ai Comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi dal 1° aprile 2009. Sarà possibile anche l'opzione di cessione del credito e sconto in fattura: tale estensione è volta a permettere ed agevolare la ricostruzione dei territori colpiti da eventi calamitosi.

Confermato il rinvio della *sugar tax* (art. 8)

Si rimanda al 1° gennaio 2026 l'applicazione dell'imposta sul consumo delle bevande edulcorate prevista dall'articolo 1, comma 676, della legge di bilancio 2020 (legge n. 160/2019).

Opzione per il regime del risparmio amministrato dopo il trasferimento all'estero

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 14 agosto 2025, n. 208, ha affrontato il caso di un cittadino italiano che, trasferita la residenza fiscale in Thailandia e iscritto all'AIRE, intende mantenere il proprio deposito titoli presso un intermediario italiano con il regime del risparmio amministrato.

Il contribuente chiedeva se fosse obbligatorio passare al regime dichiarativo e se tale passaggio comportasse la tassazione delle plusvalenze latenti presenti al momento del cambio di status fiscale.

L'Agenzia ha precisato che il passaggio dal regime del risparmio amministrato a quello dichiarativo non è obbligatorio per i soggetti non residenti.

Il contribuente può continuare a mantenere il deposito amministrato in Italia con l'opzione per il regime del risparmio amministrato, senza dover effettuare alcun cambio di regime.

Inoltre, il passaggio tra i due regimi non costituisce evento realizzativo e quindi non comporta tassazione delle plusvalenze latenti sui titoli già detenuti. La tassazione, infatti, avviene solo al momento della realizzazione della plusvalenza, ovvero quando avviene la cessione dei titoli.

L'Agenzia delle Entrate conferma così la neutralità fiscale del passaggio di regime per i non residenti e ribadisce che ogni diverso trattamento fiscale potrà essere valutato solo in presenza di elementi di fatto non rappresentati correttamente dal contribuente.

Rimborsabile l'eccedenza del registro sull'indennità commutata in canone di locazione

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello dell'8 agosto 2025, n. 207 ha chiarito che

le rinunce alle disdette di contratti di locazione, se accettate dalla controparte, comportano il ripristino dei contratti in vigore al momento della rescissione e la trasformazione delle indennità risarcitorie già versate per occupazione abusiva in canoni.

Pertanto, qualora il contribuente abbia provveduto al pagamento dell'imposta di registro sull'indennità risarcitoria nella misura del 3% *ai sensi dell'articolo 9* della Tariffa, Parte I, allegata al DPR n. 131/1986 (in luogo dell'1% dovuto sui canoni di locazione), questi può richiedere il rimborso dell'eccedenza versata.

In alternativa al rimborso, il locatore può, richiedere all'ufficio competente dell'Agenzia delle Entrate, in occasione della presentazione della comunicazione di proroga del contratto di locazione di cui trattasi, che l'eccedenza dell'imposta di registro versata venga imputata al tributo dovuto per le annualità successive del medesimo contratto.

Srl a ristretta base, antieconomicità smentita dai redditi esterni dei soci

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, con sentenza 3026/5/2025 ha statuito che se i soci di una Srl a ristretta base lavorano come dipendenti all'esterno, si giustifica la sproporzione tra l'utile e il costo del personale e non c'è nessuna antieconomicità che giustifichi il ricorso a un accertamento analitico-induttivo.

La vicenda traeva origine dall'analisi delle dichiarazioni dei redditi presentate da una società nel triennio 2015-17, in esito alla quale l'Agenzia delle Entrate aveva dedotto una redditività del 2,76%, a suo dire troppo bassa se rapportata ai costi ingenti per i dipendenti.

Di qui l'emissione degli accertamenti a carico della Srl e delle socie, alle quali l'Agenzia aveva contestato la percezione di dividendi occulti pari al compenso medio unitario dei dipendenti.

La difesa delle contribuenti replicava, da un lato, con il calcolo corretto del ROE e del ROS, che evidenziava percentuali perfettamente in linea con i valori medi; dall'altro, con le certificazioni uniche delle socie, a dimostrazione del fatto che esse lavoravano come dipendenti all'esterno a

“copertura” del gap reddituale imputato loro dall’Agenzia.

Incassato il no della Corte tributaria di primo grado, società e socie proponevano appello, precisando come l’ufficio finanziario non avesse contestato la documentazione prodotta in primo grado e – al contempo – che la Corte avellinese non aveva adeguatamente valutato le prove documentali prodotte in giudizio.

I giudici di secondo grado, accogliendo il gravame, hanno ricordato come la Cassazione abbia chiarito che l’antieconomicità può giustificare un accertamento induttivo purché siano presenti presunzioni gravi, precise e concordanti e che spetta al contribuente l’onere di dimostrare la liceità fiscale delle operazioni contestate.

Anche più di recente, la Suprema corte ha ribadito che nel giudizio tributario, una volta contestata l’antieconomicità di un comportamento posto in essere dal contribuente perché contrario ai canoni dell’economia, incombe sul medesimo l’onere di fornire le necessarie spiegazioni, essendo – in difetto – pienamente legittimo il ricorso all’accertamento induttivo da parte dell’amministrazione.

Muovendo da questi presupposti, i giudici di seconde cure hanno ritenuto che, nel caso di specie, l’antieconomicità della gestione e la distribuzione occulta di utili fossero state ampiamente smentite dal fatto che le socie possedevano altri redditi, venendo così meno la gravità e concordanza richieste dalla norma.

Visto di conformità anche da chi non invia la dichiarazione

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Bari, con la sentenza 1267/1/2025 ha statuito che il visto di conformità su una dichiarazione dei redditi può essere apposto anche da un soggetto diverso rispetto a chi ha predisposto e trasmesso telematicamente la dichiarazione.

In questo modo è stata rigettata la posizione dell’Agenzia delle Entrate che aveva recuperato il credito d’imposta indebitamente utilizzato per violazione dell’articolo 23 del Dm 164/99, che

prevede l’obbligo di identità tra chi appone il visto e chi trasmette la dichiarazione.

L’Agenzia ha sostenuto che il contribuente non si era attenuto «allo spirito della norma» che stabilisce come il visto di conformità, previsto dall’articolo 35 del Dlgs 241/1997, sia uno strumento di controllo in capo ai professionisti abilitati che sono tenuti a: (i) predisporre la dichiarazione; (ii) attestare di aver eseguito le necessarie verifiche; (iii) 3 trasmettere la dichiarazione telematicamente.

Inoltre, l’Agenzia aveva considerato la mancata apposizione del visto di conformità alla stregua di un omesso versamento a cui applicare una sanzione pari al 30% del valore del credito compensato.

Il contribuente si è opposto alla tesi dell’Agenzia, sostenendo che il credito non era oggetto di contestazione e che la giurisprudenza è intervenuta, in più occasioni, per affermare come la mancata apposizione del visto di conformità, sulla dichiarazione, sia un vizio meramente formale non equiparabile a un omesso versamento, tenuto conto che non pregiudica l’esercizio delle attività di controllo e non incide sulla quantificazione della base imponibile e sul versamento del tributo.

La mancata apposizione del visto di conformità non costituisce una condotta fraudolenta in quanto non arreca alcun pregiudizio alle casse erariali e non limita i controlli fiscali.

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 |