

MORRI ROSSETTI
& FRANZOSI



Tax Weekly Roundup

Venerdì 7 agosto 2026

Nr. 32 - 2026

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

1. **Adempimento collaborativo: primi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate**
2. **Credito d'imposta Transizione 4.0: prorogato al 15 settembre 2026 l'invio delle comunicazioni di completamento**
3. **Pubblicato in GU il Testo unico adempimenti e accertamento**
4. **Dipendente Banca d'Italia in Francia: prelievo diviso per luogo di lavoro**
5. **Agevolazione per il passaggio generazionale: esenzione da imposta di donazione se permane il controllo della partecipata**
6. **Plusvalenza tassabile anche con una capacità edificatoria minima del terreno**
7. **Imposta di bollo: no alla tariffa forfettaria per i contratti telematici**
8. **Modelli 730: utilizzabili in compensazione anche le imposte sostitutive nel recupero dei rimborsi ai dipendenti**
9. **IMU e impianti fotovoltaici: esclusa l'autonoma tassazione degli impianti destinati all'autoconsumo**
10. **Esterovestizione IVA: la Cassazione limita le contestazioni fondate sulla sola gestione dall'Italia**
11. **Imposta sui servizi digitali: discrimine tra *marketplace* e vendita in proprio**

Adempimento collaborativo: primi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare del 6 agosto 2026, n. 6/E, ha fornito una prima sintesi del nuovo regime di adempimento collaborativo, come riformato dalla legge delega fiscale n. 111/2023 e dai successivi decreti attuativi.

L'obiettivo è rafforzare il rapporto di fiducia tra Amministrazione finanziaria e grandi imprese, attraverso un modello basato su trasparenza preventiva e certezza del diritto.

Il regime trae origine dalle best practice OCSE in materia di "cooperative compliance" e si fonda sull'adozione di un Tax Control Framework (TCF), cioè un sistema organizzato di individuazione, monitoraggio e gestione del rischio fiscale.

La riforma amplia significativamente la platea dei soggetti ammissibili: la soglia di accesso è stata ridotta a 500 milioni di euro di ricavi o volume d'affari dal 2026 e sarà ulteriormente abbassata a 100 milioni di euro dal 2028.

Possono inoltre aderire anche società appartenenti a gruppi nei quali almeno una società possiede i requisiti dimensionali, purché esista un TCF integrato e unitario a livello di gruppo.

Uno degli aspetti più innovativi riguarda la certificazione del TCF da parte di professionisti indipendenti iscritti agli albi degli avvocati o dei commercialisti.

Il legislatore ha inteso passare da un modello "aperto" ad uno standardizzato e certificato, incrementando l'affidabilità dei sistemi aziendali di controllo fiscale.

La certificazione deve riguardare anche i rischi fiscali derivanti dall'applicazione dei principi contabili. Per le imprese dotate di sistemi 262 o SOX, tali presidi possono essere valorizzati ai fini del TCF. Per le altre imprese occorre predisporre adeguati controlli contabili integrati nel sistema di controllo fiscale.

Le Linee Guida emanate dall'Agenzia nel 2025 individuano gli elementi minimi del TCF: strategia fiscale formalizzata, governance a tre linee di controllo, funzione di Tax Risk Management indipendente, controlli contabili integrati e una specifica policy per la gestione del rischio interpretativo.

La Circolare dedica ampio spazio al ruolo del Tax Risk Officer (TRO), che può utilizzare le verifiche effettuate nell'ambito dei modelli 262 o SOX oppure svolgere autonomamente le attività di controllo, purché siano garantite appropriate competenze e segregazione delle funzioni.

Tra i principali incentivi introdotti dalla riforma vi è la totale esclusione delle sanzioni amministrative per i rischi fiscali comunicati preventivamente e in modo completo all'Agenzia tramite interpello o comunicazione di rischio.

È inoltre prevista l'esclusione della rilevanza penale del reato di dichiarazione infedele per le violazioni preventivamente comunicate, purché non ricorrano condotte fraudolente, simulate o l'utilizzo di elementi passivi inesistenti.

La riforma consente anche di comunicare rischi riferiti ad annualità precedenti all'ingresso nel regime, entro 120 giorni dall'ammissione e prima dell'avvio di attività istruttorie o investigative, beneficiando delle stesse esimenti amministrative e penali.

Sono inoltre ridotti i termini di accertamento per i contribuenti dotati di TCF certificato; la riduzione può aumentare ulteriormente in presenza della certificazione tributaria ("visto pesante").

Un altro importante incentivo consiste nell'estensione dell'esonero dalle garanzie per i rimborsi fiscali, inclusi quelli dei gruppi IVA.

La circolare illustra il nuovo Codice di condotta, che disciplina gli impegni reciproci fra contribuente e Agenzia. Particolare rilievo è attribuito agli obblighi di trasparenza, collaborazione, gestione tempestiva dei rischi e prevenzione delle frodi fiscali.

Viene chiarito che l'adozione di un Modello 231 adeguatamente integrato con il TCF può soddisfare il requisito di presidio contro il rischio di frodi fiscali commesse da soggetti terzi.

La circolare affronta inoltre il tema dell'utilizzo improprio degli interpelli. L'Agenzia evidenzia che il contribuente non deve abusare degli strumenti di interlocuzione preventiva al solo scopo di beneficiare della protezione sanzionatoria, senza un reale intento collaborativo.

Particolare attenzione è dedicata alla gestione del rischio interpretativo. Le imprese devono dotarsi di una specifica policy interna e mantenere una "Mappa dei rischi interpretativi" contenente le valutazioni effettuate e le soluzioni adottate.

La comunicazione preventiva dei rischi interpretativi, sia significativi sia non significativi, consente l'accesso alla piena "penalty protection". In caso di rendicontazione successiva ma spontanea di rischi non significativi, resta applicabile la riduzione delle sanzioni alla metà.

La circolare chiarisce inoltre le differenze tra interpello abbreviato e comunicazione di rischio: il primo è uno strumento consulenziale con obbligo di risposta, mentre la seconda costituisce una forma di disclosure che può attivare controlli preventivi dell'Agenzia.

In materia di procedimenti applicativi, viene introdotto il contraddittorio rafforzato: prima di fornire una risposta negativa a un interpello o a una comunicazione di rischio, l'Agenzia deve trasmettere uno schema di risposta e concedere al contribuente almeno 30 giorni per formulare osservazioni.

È stata inoltre disciplinata la procedura di "ravvedimento guidato", che consente ai contribuenti di concordare preventivamente con l'Agenzia l'ammontare di imposte, sanzioni e interessi dovuti per la regolarizzazione spontanea di violazioni.

La riforma introduce anche un periodo transitorio di osservazione di 120 giorni prima dell'eventuale esclusione dal regime nelle situazioni di inosservanza degli obblighi collaborativi, salvo i casi di frode o simulazione.

Sul piano organizzativo viene confermato il principio dell'"interfaccia unica": la gestione del regime, dei controlli e delle interlocuzioni è attribuita alla nuova Direzione Specialistica Adempimento Collaborativo, istituita dal 1° aprile 2026 presso la Divisione Contribuenti dell'Agenzia delle Entrate.

Infine, la circolare disciplina il nuovo regime opzionale del TCF per imprese che non possiedono ancora i requisiti dimensionali per accedere all'adempimento collaborativo. Anche tali soggetti possono beneficiare di importanti tutele sanzionatorie adottando un sistema certificato di controllo del rischio fiscale e comunicando preventivamente le proprie posizioni.

Credito d'imposta Transizione 4.0: prorogato al 15 settembre 2026 l'invio delle comunicazioni di completamento

Il Ministero delle Imprese e del Made in Italy, con decreto del 31 luglio 2026, ha prorogato al 15 settembre 2026 il termine per l'invio delle comunicazioni di completamento degli investimenti agevolati in beni strumentali Transizione 4.0.

La proroga riguarda le imprese che hanno realizzato investimenti nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 30 giugno 2026 e che hanno già effettuato la prenotazione delle risorse previste dal credito d'imposta. Tali soggetti avranno quindi più tempo per completare la procedura e trasmettere la relativa comunicazione attraverso la piattaforma telematica del GSE, nella sezione dedicata a "Transizione 4.0".

Inoltre, le imprese finora rimaste in lista d'attesa per insufficienza delle risorse disponibili, grazie ai nuovi stanziamenti, riceveranno una specifica comunicazione dal GSE circa la disponibilità dei fondi e potranno quindi procedere con l'invio delle comunicazioni di conferma e di completamento entro il nuovo termine del 15 settembre 2026.

Pubblicato in GU il Testo unico adempimenti e accertamento

Nella Gazzetta Ufficiale del 6 agosto 2026, n. 191, SO n. 28 è stato pubblicato il nuovo Testo unico degli adempimenti e dell'accertamento (DLgs n. 141/2026), che entrerà in vigore il 1° gennaio 2027.

Il provvedimento si compone di 368 articoli, organizzati in tre parti. La prima è dedicata agli adempimenti fiscali e raccoglie in modo sistematico le norme riguardanti anagrafe tributaria, codice fiscale, archivio dei rapporti finanziari, scritture contabili, obblighi comunicativi e dichiarazioni, comprese quelle precompilate e le attività dei CAF.

La seconda parte, la più ampia, disciplina il rapporto tra contribuente e Amministrazione finanziaria, concentrando in un unico corpus normativo gli istituti di compliance e cooperazione, come il concordato preventivo biennale, l'adempimento collaborativo, gli interpellati e gli accordi internazionali, nonché le

regole sui controlli, sull'accertamento e sullo scambio di informazioni tra amministrazioni fiscali.

La terza parte contiene invece le disposizioni transitorie e finali, mentre due allegati completano il testo con una tabella di raccordo normativo e un glossario delle definizioni rilevanti ai fini dello scambio automatico delle informazioni.

Dipendente Banca d'Italia in Francia: prelievo diviso per luogo di lavoro

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 6 agosto 2026, n. 154, rettificando quanto precisato nella precedente Risposta n. 132/2026, ha affrontato il caso di un dipendente della Banca d'Italia fiscalmente residente in Francia e impiegato presso una sede italiana situata in zona di frontiera.

Il punto centrale riguarda l'individuazione della corretta norma convenzionale applicabile tra Italia e Francia. L'Agenzia ha escluso che la Banca d'Italia possa essere considerata uno Stato, una sua "suddivisione politica o amministrativa" o un "ente locale" ai sensi dell'articolo 19 della Convenzione contro le doppie imposizioni.

Pur essendo un istituto di diritto pubblico, la sua autonomia e indipendenza ne impediscono l'assimilazione alle strutture amministrative statali richiamate dalla norma convenzionale.

Di conseguenza, le retribuzioni corrisposte dalla Banca d'Italia non rientrano nel regime previsto per i dipendenti pubblici, bensì nelle regole ordinarie dell'articolo 15 della Convenzione.

L'Agenzia ha esaminato inoltre la possibilità di applicare il regime agevolato dei lavoratori frontalieri, che prevede la tassazione esclusiva nello Stato di residenza.

Tale beneficio viene però negato, poiché il contribuente non si reca quotidianamente in Italia per lavorare, ma svolge gran parte dell'attività in modalità agile dalla Francia, recandosi in sede solo alcuni giorni alla settimana.

Ne consegue che il reddito riferibile ai giorni di lavoro svolti in Italia è imponibile sia in Italia sia in Francia, con eliminazione della doppia imposizione secondo le regole convenzionali,

mentre la quota di reddito relativa all'attività svolta da remoto in Francia è imponibile esclusivamente nello Stato francese.

Con la risposta è stato, quindi, confermato che i dipendenti della Banca d'Italia residenti all'estero non beneficiano automaticamente del regime dei dipendenti pubblici e che, per accedere allo status di lavoratore frontaliero, è essenziale il requisito dello svolgimento dell'attività oltre confine in sostanza con carattere quotidiano.

Agevolazione per il passaggio generazionale: esenzione da imposta di donazione se permane il controllo della partecipata

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 31 luglio 2026, n. 152, ha esaminato la questione relativa alla conservazione dell'esenzione dall'imposta sulle donazioni prevista dall'articolo 3, comma 4-ter, del DLgs n. 346/1990 (TUSD) nel caso in cui il beneficiario, dopo aver ricevuto partecipazioni societarie in regime agevolato, realizza operazioni di riorganizzazione o cessione di quote.

Il caso era relativo ad un contribuente che, attraverso successive donazioni ricevute dai genitori, era divenuto titolare del 100% del capitale della società capogruppo del gruppo familiare, beneficiando in più occasioni dell'esenzione per il trasferimento di partecipazioni che consentono l'acquisizione o l'integrazione del controllo societario.

Successivamente, il contribuente intendeva costituire una holding personale mediante conferimento del 70% delle azioni e, in un secondo momento, cedere a terzi la restante quota di minoranza compresa tra il 20% e il 30% del capitale sociale.

Il dubbio era se tali operazioni potessero o meno determinare la decadenza dall'agevolazione, considerato che il quinquennio di monitoraggio previsto dalla norma era ancora in corso in relazione all'ultima donazione ricevuta nel 2025.

Investita della questione, l'Agenzia ha evidenziato che la disciplina agevolativa richiede che il beneficiario mantenga il controllo della società per almeno cinque anni, ma non impone di conservare integralmente tutte le partecipazioni ricevute in

donazione. In altre parole, ciò che rileva non è la permanenza delle singole quote nel patrimonio del donatario, bensì la conservazione della posizione di controllo richiesta dalla legge.

Di conseguenza, il conferimento delle partecipazioni in una holding personale non determina automaticamente la decadenza dal beneficio, purché il soggetto che ha ricevuto la donazione continui a detenere il controllo della holding e, tramite essa, il controllo indiretto della società operativa.

L'Agenzia ha richiamato sul punto la propria prassi consolidata, secondo cui il conferimento delle partecipazioni rappresenta una mera operazione di riorganizzazione e non comporta di per sé la perdita dell'agevolazione.

Analoga conclusione viene raggiunta per la prospettata cessione di una partecipazione di minoranza. L'eventuale vendita del 20% o del 30% delle quote non provoca la decadenza dall'esenzione fintanto che il contribuente mantiene una partecipazione che gli consente di conservare il controllo di diritto della società, direttamente o indirettamente tramite la holding.

I chiarimenti resi dall'Agenzia assumono particolare rilevanza anche in considerazione delle modifiche introdotte dal DLgs n. 139/2024, che hanno esteso l'esenzione non solo alle partecipazioni che consentono di acquisire il controllo, ma anche a quelle che permettono di integrare un controllo già esistente.

L'Agenzia ha confermato che, anche nel nuovo quadro normativo, la condizione essenziale per non perdere il beneficio rimane il mantenimento del controllo per l'intero periodo quinquennale.

Plusvalenza tassabile anche con una capacità edificatoria minima del terreno

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 22836, depositata il 7 luglio 2026, ha confermato un principio ormai consolidato in materia di tassazione delle plusvalenze immobiliari: la cessione di un terreno può generare una plusvalenza imponibile anche quando la sua capacità edificatoria sia limitata o meramente strumentale alla destinazione agricola.

La controversia trae origine dall'impugnazione di un avviso di accertamento con cui l'Agenzia delle Entrate aveva assoggettato a tassazione, ai sensi dell'articolo 67 del TUIR, la quota di plusvalenza realizzata dalla vendita di un terreno classificato urbanisticamente come agricolo, ma caratterizzato da una residua possibilità edificatoria.

Dopo la vittoria del contribuente in secondo grado, l'Amministrazione finanziaria ha avuto ragione in Cassazione.

Secondo i giudici di legittimità, la presenza di una qualsiasi possibilità edificatoria riconosciuta dagli strumenti urbanistici è sufficiente a qualificare il terreno come suscettibile di utilizzazione edificatoria, indipendentemente dall'effettiva estensione di tale capacità o dalle limitazioni che ne condizionano l'esercizio.

Non assumono quindi rilievo decisivo né la destinazione agricola dell'area né la circostanza che le particelle non raggiungano il lotto minimo edificabile.

La Corte ha richiamato il proprio consolidato orientamento, secondo cui la tassabilità della plusvalenza dipende dall'astratta edificabilità del terreno e non dalla concreta realizzabilità di interventi edilizi di particolare rilevanza. Anche l'edificabilità funzionale all'attività agricola, infatti, rappresenta una forma di utilizzazione edificatoria idonea a incidere sul valore del bene.

La Cassazione ha, quindi, censurato la decisione della CTR per avere escluso integralmente la natura edificabile dell'area senza distinguere tra vincoli di destinazione, vincoli di inedificabilità assoluta ed edificabilità agricola o strumentale. Il principio ribadito è che soltanto i terreni privi di qualsiasi possibilità edificatoria possono essere esclusi dal regime di tassazione delle plusvalenze previsto dall'articolo 67 del TUIR.

Imposta di bollo: no alla tariffa forfettaria per i contratti telematici

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 31 luglio 2026, n. 153, ha chiarito che il regime forfettario dell'imposta di bollo previsto per gli atti amministrativi rilasciati online non si

applica ai contratti e agli atti di obbligazione formati in modalità telematica nell'ambito di procedimenti concessori.

La normativa distingue tra atti e provvedimenti della Pubblica Amministrazione e scritture private o contratti. Per i primi, il legislatore ha introdotto una disciplina speciale che prevede il pagamento di un bollo fisso di 16 euro per documento, indipendentemente dal numero di pagine, quando il rilascio avviene per via telematica.

Diverso il trattamento per i contratti e gli atti di obbligazione, che restano soggetti all'articolo 2 della Tariffa allegata al DPR n. 642/1972. In assenza di una specifica previsione normativa, tali documenti continuano ad essere assoggettati all'imposta di bollo nella misura ordinaria di 16 euro per ogni foglio (quattro facciate), anche se redatti e trasmessi digitalmente.

Secondo l'Agenzia, la limitazione del regime forfettario ai soli atti amministrativi rappresenta una precisa scelta legislativa e non può essere estesa in via interpretativa ad altre categorie di documenti.

Modelli 730: utilizzabili in compensazione anche le imposte sostitutive nel recupero dei rimborsi ai dipendenti

L'Agenzia delle Entrate, con la FAQ pubblicata sul suo sito internet il 31 luglio 2026, ha reso un importante chiarimento in materia di assistenza fiscale, ampliando le possibilità di recupero dei crediti maturati dai sostituti d'imposta a seguito dei rimborsi da modello 730.

I datori di lavoro che erogano ai dipendenti i rimborsi risultanti dalle dichiarazioni dei redditi possono recuperare i relativi crediti anche mediante compensazione nel modello F24 con diverse imposte sostitutive dovute nell'ambito del rapporto di lavoro.

Tra queste rientrano quelle applicate ai premi di risultato, agli incrementi retributivi derivanti dai rinnovi contrattuali, alle maggiorazioni per lavoro notturno e festivo, alle mance percepite dai lavoratori e ai compensi per lavoro straordinario del personale infermieristico.

Viene, inoltre, confermato che tali imposte sostitutive possono essere incluse nel cosiddetto "monte ritenute" utilizzabile per effettuare i conguagli a credito derivanti dai modelli 730, insieme alle ritenute IRPEF, alle addizionali regionali e comunali e agli importi a debito risultanti dalle stesse dichiarazioni.

L'Agenzia ha, infine, precisato che la compensazione è ammessa con tutti i codici tributo previsti dalla normativa, qualora ne ricorrano i presupposti.

Nel caso dello straordinario degli infermieri, ad esempio, oltre al codice tributo 1069, il recupero può avvenire anche utilizzando i codici 1608, 1924, 1925 e 1309, introdotti nel 2025 per specifiche fattispecie territoriali.

IMU e impianti fotovoltaici: esclusa l'autonoma tassazione degli impianti destinati all'autoconsumo

Con le sentenze n. 1397/2026 e n. 2578/2026, depositate rispettivamente il 12 e il 24 giugno 2026, la Corte di giustizia tributaria della Lombardia e quella di Milano hanno statuito che gli impianti fotovoltaici installati sulla copertura di capannoni industriali e destinati all'autoconsumo dell'attività d'impresa non costituiscono autonome unità immobiliari e, pertanto, non sono soggetti a imposizione separata.

Nel primo caso, il Comune aveva notificato sei avvisi di accertamento sostenendo che l'impianto fotovoltaico, fissato alla copertura del capannone mediante imbullonatura, dovesse essere censito come autonomo cespite immobiliare ai fini IMU.

La società contribuente aveva invece evidenziato come l'impianto rappresentasse un bene strumentale funzionalmente integrato nell'immobile produttivo e, in quanto tale, escluso dalla stima catastale ai sensi dell'art. 1, comma 21, della legge n. 208/2015.

Dopo una prima decisione sfavorevole, la Cgt di secondo grado ha ribaltato integralmente la sentenza, chiarendo che un impianto fotovoltaico integrato nella copertura di un fabbricato strumentale e destinato all'autoconsumo non assume una propria autonoma rilevanza catastale.

Diversa sarebbe, invece, l'ipotesi di impianti di grandi dimensioni, installati a terra o destinati alla produzione di energia per la commercializzazione, per i quali potrebbe rendersi necessario un autonomo accatastamento in categoria catastale D.

Analoga conclusione è stata raggiunta dalla Cgt di Milano in relazione a cinque avvisi di accertamento riferiti agli anni dal 2019 al 2023. Anche in questo caso i giudici hanno escluso la possibilità di attribuire una rendita catastale autonoma all'impianto installato sul tetto del capannone, qualificandolo come pertinenza dell'immobile principale e strumentale all'attività d'impresa.

Le due pronunce si fondano anche sull'orientamento espresso dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 27/E del 13 giugno 2016, secondo cui gli impianti fotovoltaici realizzati sugli edifici o nelle relative aree pertinenziali non devono essere censiti come unità immobiliari autonome, potendo essere assimilati agli impianti pertinenziali degli immobili cui accedono.

I giudici richiamano inoltre la sentenza n. 162/2023 della Cgt di Bergamo, che aveva già escluso l'autonoma rendita catastale per un impianto fotovoltaico collocato sulla copertura di un fabbricato, privo di un accesso indipendente e dotato esclusivamente delle apparecchiature necessarie alla gestione dell'energia prodotta.

Esterovestizione IVA: la Cassazione limita le contestazioni fondate sulla sola gestione dall'Italia

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 7694, depositata il 30 marzo 2026, ha reso importanti chiarimenti in materia di IVA, soffermandosi sui criteri per individuare il luogo di stabilimento di una società e sui limiti entro cui l'Amministrazione finanziaria può contestare fenomeni di esterovestizione.

La questione esaminata traeva origine da un accertamento, a carico di una società italiana, alla quale veniva contestata la presunta fittizietà della propria sede portoghese, ritenendo che quest'ultima fosse comunque residente in Italia.

Oggetto di contestazioni erano, quindi, le prestazioni rese dalla società italiana alla sede estera, per le quali era stato applicato il regime di non imponibilità ai fini ex articolo 8-bis del DPR 633/72.

Nel ricostruire la disciplina applicabile, la Corte ha ricordato che, per le prestazioni di servizi rese tra soggetti passivi (B2B), il luogo di tassazione coincide, in via generale, con quello in cui il committente ha stabilito la propria attività economica.

Qualora, però, i servizi siano destinati a una stabile organizzazione situata in un Paese diverso dalla sede principale, rileva il luogo in cui tale stabile organizzazione è effettivamente localizzata.

La corretta individuazione dello Stato di stabilimento assume quindi un ruolo decisivo ai fini IVA: se il committente estero fosse considerato una struttura solo apparente e sostanzialmente residente in Italia, le prestazioni ricevute potrebbero risultare territorialmente rilevanti nel nostro Paese.

Al contrario, qualora il soggetto estero disponga di una reale organizzazione economica e operativa, il trattamento IVA applicato rimane corretto.

La Suprema Corte ha precisato che la semplice circostanza che alcune decisioni gestionali o direttive provengano dall'Italia non è sufficiente, di per sé, a dimostrare l'inesistenza della sede estera.

Per configurare un'ipotesi di esterovestizione è infatti necessario provare che la struttura localizzata all'estero sia priva di effettività e non svolga una reale attività economica.

A sostegno di tale conclusione, i giudici richiamano la consolidata giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea, secondo cui la scelta di localizzare una società in uno Stato membro per beneficiare di una normativa più favorevole non integra automaticamente un abuso del diritto.

Analogamente, il fatto che una società svolga una parte significativa della propria attività in uno Stato diverso da quello della propria sede non

consente di presumere l'esistenza di una frode o di una costruzione artificiosa.

Sulla base di questi principi, la Cassazione conferma che non può essere introdotta una presunzione generalizzata di esterovestizione nei confronti delle società estere che operano anche in Italia.

L'Amministrazione finanziaria è tenuta a fornire elementi concreti idonei a dimostrare l'assenza di una reale struttura organizzativa all'estero, non essendo sufficiente il mero riferimento all'esercizio di funzioni gestionali dal territorio italiano.

La pronuncia rafforza quindi un principio di particolare rilievo nelle controversie internazionali: ai fini IVA, la contestazione dell'esterovestizione richiede la prova dell'artificialità della sede estera e non può fondarsi esclusivamente sulla localizzazione in Italia di attività direttive o decisionali.

Imposta sui servizi digitali: discrimine tra marketplace e vendita in proprio

La Corte di Giustizia Tributaria di Milano, con la sentenza n. 292/1/26, ha accolto il ricorso di una società operante nel commercio online di articoli di abbigliamento, riconoscendo il diritto al rimborso della Digital Services Tax (DST) versata per gli anni dal 2020 al 2022.

La decisione affronta uno dei temi centrali della disciplina dell'imposta: la distinzione tra attività di intermediazione digitale e vendita diretta di beni tramite piattaforma online.

La società operava con due differenti modelli di business. Da un lato metteva a disposizione un marketplace nel quale i clienti acquistavano direttamente dai venditori presenti sulla piattaforma, percependo una commissione per il servizio di intermediazione; per tali ricavi la società aveva correttamente assoggettato gli importi alla DST.

Dall'altro lato la società operava attraverso contratti di conto vendita con i fornitori, gestendo direttamente la vendita dei prodotti ai clienti finali. È proprio su questi ricavi che era stata presentata l'istanza di rimborso.

La controversia ruotava intorno all'interpretazione della normativa che sottopone a Digital Services Tax i ricavi derivanti dalla messa a disposizione di un'interfaccia digitale multilaterale che consenta agli utenti di entrare in contatto e interagire tra loro.

Secondo il Collegio, tale presupposto non risulta soddisfatto quando la piattaforma non svolge una funzione di intermediazione fra soggetti distinti, ma viene utilizzata dall'operatore per commercializzare direttamente i propri prodotti.

Analizzando il modello adottato dalla contribuente, i giudici hanno qualificato i rapporti con i fornitori come riconducibili al contratto estimatorio. In questo schema la società acquisiva il bene solo al momento dell'ordine effettuato dal cliente e concludeva direttamente con quest'ultimo il contratto di vendita.

Il consumatore finale, quindi, non instaurava alcun rapporto con il fornitore né interagiva con altri utenti della piattaforma.

La Corte ha pertanto osservato che il sito web rappresentava semplicemente il canale attraverso il quale la società esercitava la propria attività commerciale, e non uno strumento destinato a favorire l'incontro e la contrattazione tra una pluralità di utenti. Di conseguenza, mancava il servizio digitale di intermediazione richiesto dalla normativa per l'applicazione della DST.

Un passaggio particolarmente significativo della pronuncia riguarda il concetto di "interfaccia

digitale multilaterale". Secondo i giudici, una piattaforma non assume automaticamente tale natura per il solo fatto di ospitare prodotti provenienti da più fornitori; è invece necessario verificare se essa metta concretamente in relazione soggetti diversi consentendo loro di interagire.

Quando il gestore opera direttamente come venditore nei confronti del cliente finale, la piattaforma perde la funzione tipica di intermediazione e si configura come un semplice strumento di vendita online.

La sentenza valorizza quindi la sostanza economica e giuridica delle operazioni, in linea con l'impostazione della proposta di direttiva europea COM(2018) 148 e con i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 3/2021. L'analisi deve concentrarsi sulle funzioni effettivamente svolte dalla piattaforma, sui rischi economici assunti dal gestore e sul ruolo esercitato nella determinazione delle condizioni commerciali.

Da tale impostazione emerge anche un principio di carattere generale: una stessa impresa può svolgere, attraverso la medesima infrastruttura digitale, attività assoggettate alla DST e attività escluse dall'imposta.

Ne consegue la necessità di analizzare separatamente i diversi flussi di ricavo, verificando per ciascuno se la piattaforma operi come intermediario tra utenti o come venditore diretto.

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 |