Venturin Elaborazione Dati SRL

Ai Gentili Clienti
Loro Sedi

LE PRINCIPALI **NOVITA' FISCALI** DEL PERIODO

(settembre 25)

1 Redditi da attività agricole - Novità della riforma fiscale - Chiarimenti 2
2 Superbonus - Spese sostenute nel 2025 - Opzione per la cessione o lo sconto in fattura - Approvazione del modello di comunicazione 4
3 Artigiani e commercianti - Riduzione contributiva del 50% per nuovi iscritti nel 2025 - Presentazione delle domande 4
4 Rapporto di lavoro subordinato sportivo - Estensione della durata massima 5
5 Credito d'imposta transizione 5.0 - Aggiornamento del portale e della modulistica 5
6 Nuovo *patent box* - *Software* protetto da *copyright* - Applicazione dell'agevolazione in via ordinaria e meccanismo premiale - Chiarimenti 5
7 Regime degli impatriati - Rimborso delle maggiori imposte versate 6
8 Utilizzo dei servizi *on line* dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione - Delega unica agli intermediari - Disposizioni attuative - Ulteriori modifiche 6
9 Qualificazione fiscale degli strumenti finanziari - Chiarimenti 8
10 Borse di studio conferite dalle università per attività di ricerca *post* laurea - Mantenimento dell'esenzione fiscale se conferite prima del 7.6.2025 9
11 Borse di studio per l'iscrizione ai percorsi formativi degli ITS *Academy* - Applicazione dell'esenzione fiscale anche ai fini IRAP 10
12 *Bonus* corrisposti a soggetti residenti per lavoro prestato all'estero - Modalità di tassazione 10
13 Trasferimento di residenza all'estero - Mantenimento del regime del risparmio amministrato 11
14 Aggiustamenti di prezzo in un contratto di appalto - Rilevanza ai fini IVA 11
15 Beni per il superamento delle barriere architettoniche - Aliquota IVA applicabile 11
16 Cessione del marchio - Trattamento ai fini IVA 12
17 Certificazione delle competenze digitali - Assenza di attività formative - Inapplicabilità dell'esenzione IVA 13
18 Conferimento in discarica e incenerimento di rifiuti - Modifica dell'aliquota IVA - Decorrenza 13
19 Beni di terzi oggetto di importazione - Detrazione IVA 13
20 Cessione di ramo d'azienda a soggetto estero - Trasferimento del *plafond* IVA - Presupposti 14
21 Coesistenza di due Gruppi IVA nel medesimo gruppo economico - Verifica del vincolo finanziario in capo alla sede secondaria 15
22 Casa madre partecipante a un Gruppo IVA nell'Unione europea - Effetti sulle sue stabili organizzazioni 15

1	**REDDITI DA ATTIVITÀ AGRICOLE - NOVITÀ DELLA RIFORMA FISCALE - CHIARIMENTI**
	Con la circ. 8.8.2025 n. 12, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito alle novità introdotte dagli artt. 1 e 2 del DLgs. 192/2024 (c.d. DLgs. di "Riforma dell'IRPEF e dell'IRES") in materia di redditi agrari di cui all'art. 32 del TUIR e di redditi di impresa derivanti da attività agricole ai sensi dell'art. 56-*bis* del TUIR. ***Entrata in vigore*** Le modifiche recate dall'art. 1 del DLgs. 192/2024 si applicano ai redditi prodotti a partire dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2024 (data di entrata in vigore del DLgs. 192/2024): per i contribuenti "solari", quindi, dette modifiche si applicano dall'anno 2024.
1.1	**COLTURE "FUORI SUOLO"** Tra le attività produttive di reddito agrario ai sensi dell'art. 32 del TUIR (entro determinati limiti) o di reddito d'impresa determinato forfetariamente (oltre detti limiti), viene introdotta dall'art. 1 del DLgs. 192/2024 anche la 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"). ***Qualifica di coltura "fuori suolo"*** La circ. Agenzia delle Entrate 8.8.2025 n. 12, § 2.1, ha precisato che, per la qualifica di "coltura fuori suolo", è necessario che al contempo: • si tratti di attività dirette alla produzione di vegetali realizzate mediante i "*più evoluti sistemi di coltivazione*", che non richiedono l'utilizzo del suolo (come, ad esempio, le *vertical farm*); • tali attività di produzione di vegetali vengano realizzate in fabbricati censiti nelle categorie catastali C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10. ***Regime transitorio*** Fino all'emanazione dell'apposito DM di attuazione della disciplina "a regime", in via transitoria i redditi agrario e dominicale vanno determinati applicando, alla superficie della particella catastale su cui insiste il fabbricato impiegato per dette colture, la tariffa d'estimo più alta in vigore nella Provincia in cui è censita la particella, incrementata del 400% (artt. 28 co. 4-*ter* e 34 co. 4-*bis* del TUIR). ***Reddito agrario nel regime transitorio*** La circ. Agenzia delle Entrate 12/2025, § 2.1.1, precisa che, fino all'emanazione del predetto DM: • le colture "fuori suolo" sono produttive di reddito agrario (determinato secondo i criteri transitori) entro il limite di superficie adibita alla produzione non eccedente il doppio della superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile; • oltre tale limite, il reddito relativo alla superficie eccedente viene determinato forfetariamente (salvo opzione contraria) ai sensi dell'art. 56-*bis* co. 1 del TUIR, concorrendo a formare il reddito d'impresa nell'ammontare corrispondente al reddito agrario relativo alla superficie della particella catastale su cui insiste l'immobile in proporzione alla superficie eccedente. ***Reddito dominicale*** Ai sensi dell'art. 36 co. 3.1 del TUIR, gli immobili utilizzati per lo svolgimento delle colture "fuori suolo": • se non locati, producono redditi dominicali; • se locati, producono redditi dei fabbricati, ai sensi degli artt. 36 ss. del TUIR. Il reddito dominicale (determinato con i criteri "a regime" o transitori) non può essere inferiore alla rendita catastale attribuita al fabbricato destinato a tali colture (art. 28 co. 4-*quater* del TUIR). Come rilevato dalla circ. Agenzia delle Entrate 12/2025, § 2.1.2, il reddito dominicale imponibile è pertanto pari all'importo maggiore tra: • il reddito dominicale risultante dal Catasto, rivalutato dell'80% e, ulteriormente, del 30% (RD x 180% x 130%); • la rendita catastale dell'immobile, rivalutata del 5% (RC x 105%).

1.2	**CESSIONE DEI CREDITI DI CARBONIO** Ai sensi dell'art. 1 del DLgs. 192/2024, i redditi conseguiti dalla produzione di beni, anche immateriali, realizzati mediante la coltivazione, l'allevamento e la silvicoltura che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici (come, ad esempio, i redditi derivanti dalla cessione di crediti di carbonio): • rientrano tra i redditi agrari di cui all'art. 32 co. 2 lett. b-*ter*) del TUIR (determinati su base catastale) fino a concorrenza dell'ammontare dei corrispettivi delle cessioni di beni, registrate o soggette a registrazione ai fini dell'IVA, derivanti dall'esercizio delle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c. (c.d. "limite di agrarietà"); • oltre il predetto limite, il reddito relativo alla parte eccedente costituisce reddito d'impresa determinato forfetariamente (salvo opzione contraria), ai sensi dell'art. 56-*bis* co. 3-*ter* del TUIR, applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione ai fini dell'IVA il coefficiente di redditività del 25%. ***Calcolo del "limite di agrarietà"*** La circ. Agenzia delle Entrate 8.8.2025 n. 12, § 2.2, precisa che per il calcolo del c.d. "limite di agrarietà": • rilevano solo i corrispettivi delle cessioni di beni (derivanti da attività agricole "principali" o "connesse"), mentre non vanno considerati i corrispettivi delle prestazioni di servizi di cui all'art. 2135 co. 3 c.c.; • va fatto riferimento esclusivamente ai corrispettivi delle cessioni di beni derivanti da attività agricole individuate dall'art. 32 del TUIR (ove sono elencate le attività agricole, ed i correlati limiti, da cui derivano redditi agrari); • non si deve tener conto dei corrispettivi delle cessioni dei beni di cui alla lett. b-*ter*) del co. 2 dell'art. 32 del TUIR (come i crediti di carbonio e altri beni analoghi); • se i beni di cui alla lett. b-*ter*) del co. 2 dell'art. 32 del TUIR sono ceduti in un anno successivo a quello in cui sono stati "prodotti", il "limite di agrarietà" va calcolato nell'anno di cessione di detti beni.
1.3	**REGIMI FORFETARI PER LE SOCIETÀ AGRICOLE CON OPZIONE CATASTALE** L'art. 1 del DLgs. 192/2024, modificando il co. 4 dell'art. 56-*bis* del TUIR, ha esteso la possibilità di applicare (salvo opzione contraria) i regimi di determinazione forfetaria dei redditi d'impresa, derivanti dalle attività agricole contemplate dal medesimo art. 56-*bis* del TUIR, a favore delle società agricole che hanno optato per l'imposizione su base catastale ai sensi dell'art. 1 co. 1093 della L. 296/2006. ***Regime fiscale ad hoc per l'attività di agriturismo*** Come precisato dalla circ. Agenzia delle Entrate 8.8.2025 n. 12, § 2.3.1, le srl e le società cooperative, anche se hanno optato per l'imposizione su base catastale ai sensi dell'art. 1 co. 1093 della L. 296/2006, continuano a non poter determinare forfetariamente i redditi d'impresa derivanti dall'attività di agriturismo: • né in forza dell'art. 5 della L. 413/91; • né in forza dell'art. 56-*bis* co. 3 del TUIR (che non trova applicazione per l'attività di agriturismo, disciplinata dall'art. 5 della L. 413/91).
1.4	**AGGIORNAMENTO "AUTOMATICO" DEL CATASTO DEI TERRENI** L'art. 2 del DLgs. 192/2024 estende l'esenzione dall'obbligo di denuncia delle variazioni inerenti alle qualità e alle classi di coltura, ai sensi degli artt. 30 e 34 del TUIR, in relazione a tutti i terreni sottoposti a monitoraggio da parte dell'Agenzia per le Erogazioni in Agricoltura (AGEA): a tale obbligo di denuncia provvederà infatti la stessa AGEA, come previsto dall'art. 2 co. 33 del DL 262/2006 (con le modalità che dovranno essere definite da apposito DM). Nell'assetto previgente all'art. 2 del DLgs. 192/2024, le modalità di aggiornamento ad opera dell'AGEA interessavano solo i terreni indicati nelle dichiarazioni relative all'uso del suolo presentate agli organismi pagatori, ai fini dell'erogazione dei contributi agricoli previsti dalla Politica Agricola Comunitaria (PAC; cfr. circ. Agenzia delle Entrate 12/2025, § 3).

2	**SUPERBONUS - SPESE SOSTENUTE NEL 2025 - OPZIONE PER LA CESSIONE O LO SCONTO IN FATTURA - APPROVAZIONE DEL MODELLO DI COMUNICAZIONE**
	Con il provv. 7.8.2025 n. 321370, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello, unitamente alle relative istruzioni e specifiche tecniche, per trasmettere in via telematica la comunicazione di opzione per lo sconto sul corrispettivo o la cessione del credito, ai sensi dell'art. 121 del DL 34/2020, in relazione alle spese sostenute nel 2025 che danno diritto al superbonus, di cui al precedente art. 119.
2.1	**UTILIZZO DEL NUOVO MODELLO** Il nuovo modello di comunicazione deve essere utilizzato a partire dall'8.9.2025, ma rimangono comunque valide le comunicazioni inviate fino al 7.9.2025 utilizzando la precedente versione del modello.
2.2	**DEROGA AL "BLOCCO DELLE OPZIONI"** Con riferimento alle spese sostenute nel 2025, è possibile esercitare le opzioni di cessione del credito o sconto sul corrispettivo solo con riferimento al superbonus, e purché sussistano i requisiti che consentono di derogare al c.d. "blocco delle opzioni", secondo la disciplina di cui agli artt. 2 del DL 11/2023, 2 del DL 212/2023 e 1 del DL 39/2024.
2.3	**DIVIETO DI CESSIONE DELLE RATE RESIDUE SUCCESSIVE ALLA PRIMA** Nel nuovo modello sono stati eliminati i campi relativi alla "cessione delle rate residue" della detrazione. Il modello recepisce infatti il disposto dell'art. 4-*bis* co. 7 del DL 39/2024, ai sensi del quale, a decorrere dal 29.5.2024, è preclusa la possibilità di optare per la cessione "differita" di un credito d'imposta corrispondente alle rate residue non fruite, successive alla prima, della detrazione "edilizia".
2.4	**TERMINI DI INVIO DELLA COMUNICAZIONE DI OPZIONE** Per le spese sostenute nel 2025 che beneficiano del superbonus la comunicazione di opzione dovrà essere trasmessa entro il termine del 16.3.2026, senza possibilità di avvalersi della remissione *in bonis* di cui all'art. 2 co. 1 del DL 16/2012 (art. 2 co. 1 del DL 39/2024). Le comunicazioni trasmesse nel mese di marzo 2026 possono peraltro essere annullate o sostituite entro il successivo 5.4.2026 (le eventuali comunicazioni sostitutive non possono più essere annullate o sostituite dopo tale data).
3	**ARTIGIANI E COMMERCIANTI - RIDUZIONE CONTRIBUTIVA DEL 50% PER NUOVI ISCRITTI NEL 2025 - PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE**
	L'art. 1 co. 186 della L. 30.12.2024 n. 207 (legge di bilancio 2025) prevede una riduzione dei contributi previdenziali del 50% in favore dei soggetti che si iscrivono per la prima volta nel 2025 a una delle Gestioni INPS per artigiani e commerciali, anche se inquadrati nel regime forfetario di cui alla L. 190/2014.
3.1	**DURATA DELLA RIDUZIONE CONTRIBUTIVA** La riduzione contributiva in esame: • si applica per 36 mesi dalla data di avvio dell'attività d'impresa o di primo ingresso nella società; • è alternativa rispetto ad altre misure agevolative vigenti che prevedono riduzioni di aliquota.
3.2	**PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE** Con il mess. INPS 7.8.2025 n. 2449 è stata comunicata la disponibilità, dall'8.8.2025, della procedura telematica per presentare la domanda per richiedere l'agevolazione contributiva attraverso il "Portale delle Agevolazioni (ex DiResCo)", previa autenticazione con la propria identità digitale. In fase di prima applicazione l'accesso è consentito con i profili "cittadino" e "consulente/commercialista", mentre con successivo messaggio sarà resa nota la possibilità di accesso con altri profili. Nel modulo di presentazione della domanda il richiedente deve dichiarare il possesso dei requisiti di legge per l'agevolazione, sotto la propria responsabilità, e di non aver superato il massimale di aiuti concedibili indicati ai sensi del regolamento UE 13.12.2023 n. 2831, in materia di aiuti *de minimis* nell'arco di tre anni.

4	**RAPPORTO DI LAVORO SUBORDINATO SPORTIVO - ESTENSIONE DELLA DURATA MASSIMA**
	L'art. 11 co. 1 lett. b) e b-*bis)* del DL 30.6.2025 n. 96, conv. L. 8.8.2025 n. 119, è intervenuto in materia di lavoro subordinato sportivo, introducendo specifiche disposizioni che riguardano la durata dei relativi contratti.
4.1	**ESTENSIONE DELLA DURATA MASSIMA** Modificando l'art. 26 del DLgs. 36/2021, è stato infatti stabilito che il contratto di lavoro subordinato sportivo possa contenere l'apposizione di un termine finale non superiore a 8 anni dalla data di inizio del rapporto, anziché 5 anni come da disposizione previgente.
4.2	**ADEGUAMENTO DEGLI ACCORDI COLLETTIVI** Introducendo il nuovo art. 26-*bis* del DLgs. 36/2021, è stato invece previsto che, a decorrere dal 10.8.2025, le federazioni sportive nazionali e gli enti di promozione sportiva debbano adeguare gli accordi collettivi vigenti alla durata massima dei contratti sportivi subordinati pari a 8 anni. Tale disposizione vale anche per il settore dilettantistico.
4.3	**ATLETI PROFESSIONISTI** Per i contratti di atleti professionisti, la nuova norma richiede che le società sportive si conformino alle disposizioni delle federazioni internazionali in materia di sostenibilità finanziaria e, in particolare, alle regole sull'ammortamento dei costi di acquisizione, che non possono essere superiori a 5 esercizi finanziari.
5	**CREDITO D'IMPOSTA TRANSIZIONE 5.0 - AGGIORNAMENTO DEL PORTALE E DELLA MODULISTICA**
	Il GSE, con un comunicato del 7.8.2025, ha annunciato che è stato effettuato un aggiornamento della piattaforma "Transizione 5.0", ai fini del riconoscimento del credito d'imposta di cui all'art. 38 del DL 19/2024.
5.1	**MOTIVI DELL'AGGIORNAMENTO** L'aggiornamento si è reso necessario per rendere disponibili le seguenti nuove funzionalità: • possibilità di indicare una *Energy Service Company* (ESCo) quale soggetto beneficiario del credito d'imposta; • possibilità di segnalare l'eventuale cumulo con altre agevolazioni di cui l'operatore abbia beneficiato o intenda beneficiare per i medesimi costi; • possibilità di indicare la sostituzione di un bene materiale di cui all'Allegato A della L. 232/2016, con uno equipollente ammortizzato da almeno 24 mesi alla data di presentazione della comunicazione di accesso al beneficio; • possibilità di indicare che, per i beni con spesa inferiore a 300.000,00 euro, in luogo della perizia asseverata o dell'attestazione rilasciata da un ente di certificazione, verrà inserita una dichiarazione resa dal rappresentante legale del soggetto beneficiario; • aggiornamento della tipologia di impianti di produzione di energia termica, con l'introduzione delle voci "Energia termica da fonte geotermica, acqua/acqua e acqua/aria", in sostituzione della precedente dicitura "Energia termica da fonte geotermica", mantenendo invariati i massimali previsti (Tabella 2b, Sezione II, del DM 24.7.2024).
5.2	**AGGIORNAMENTO DELLA MODULISTICA** Sono state inoltre aggiornate: • la guida all'utilizzo del portale "Transizione 5.0"; • la modulistica relativa all'agevolazione.
6	**NUOVO *PATENT BOX* - *SOFTWARE* PROTETTO DA *COPYRIGHT* - APPLICAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE IN VIA ORDINARIA E MECCANISMO PREMIALE - CHIARIMENTI**
	Con la risposta a interpello 21.8.2025 n. 223, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta sul nuovo *Patent box* di cui all'art. 6 del DL 146/2021, fornendo chiarimenti sull'applicazione

segue	dell'agevolazione in via "ordinaria" e tramite il "meccanismo premiale", in relazione a *software* protetti da *copyright*.
6.1	**APPLICAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE IN VIA ORDINARIA** Il primo quesito sottoposto all'Agenzia delle Entrate concerne la possibilità di avvalersi del nuovo *Patent box* in via "ordinaria" in relazione ai costi sostenuti nel periodo d'imposta per la creazione e lo sviluppo di *software* protetti da *copyright* anche se non registrati presso la SIAE. Richiamando la circ. 24.2.2023 n. 5 (§ 4.1.1), l'Agenzia ha ricordato che, anche in assenza di registrazione presso la SIAE, la prova della esistenza del *software*, la sussistenza dei requisiti di originalità e creatività che consentono di qualificarlo come opera dell'ingegno, nonché la titolarità in capo al richiedente dei diritti esclusivi su di esso, possono risultare da una dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi del DPR 445/2000. Ciò premesso, fermo restando che l'Agenzia non si è pronunciata in ordine alle attività agevolabili e ai relativi costi e tenuto conto di quanto disposto dalla L. 633/41 (c.d. legge sul diritto di autore), secondo le Entrate la società istante può fruire del nuovo *Patent box* in relazione alle spese connesse alla creazione e allo sviluppo di *software* protetti da *copyright*, qualora risultino rispettati anche tutti gli ulteriori requisiti posti dalle disposizioni che ne regolano il funzionamento, così come chiariti con la relativa prassi dell'Amministrazione finanziaria.
6.2	**APPLICAZIONE DEL MECCANISMO PREMIALE** Il secondo quesito sottoposto all'Agenzia delle Entrate riguarda l'applicazione del meccanismo premiale ai sensi dell'art. 6 co. 10-*bis* del DL 146/2021, in caso di registrazione del *software* presso la SIAE in una fase successiva al sostenimento dei costi per la creazione e lo sviluppo di *software* protetti da *copyright*. Sul punto, l'Agenzia ha ribadito che, in relazione al *software*, si può beneficiare del meccanismo premiale a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di registrazione del bene presso la SIAE, come già chiarito nella circ. 5/2023 (§ 4.3). Pertanto, nell'ipotesi in cui un *software* che sia già in uso, e per il quale si sia già fruito del *Patent box* in via ordinaria, venisse registrato in un periodo d'imposta successivo, è consentito l'accesso alla c.d. "*recapture*" a partire dalla data di registrazione, fermo restando il rispetto delle previsioni normative così come chiarite nei relativi documenti di prassi.
7	**REGIME DEGLI IMPATRIATI - RIMBORSO DELLE MAGGIORI IMPOSTE VERSATE**
	La Corte di Cassazione, con l'ordinanza 19.8.2025 n. 23526, ha ammesso il rimborso delle maggiori imposte versate da un soggetto avente i requisiti per accedere al regime degli impatriati di cui all'art. 16 del DLgs. 147/2015, pur in mancanza di apposita istanza al datore di lavoro e di indicazione nella dichiarazione dei redditi dell'imponibile ridotto. ***Modalità di fruizione dell'agevolazione*** Con riguardo al caso prospettato (riguardante una persona che ha acquisito la residenza fiscale italiana dal 2018), la Cass. 23526/2025 conferma che, in presenza dei requisiti di legge, il lavoratore avrebbe tre strade per fruire dei benefici: • in primo luogo, presentando apposita richiesta al datore di lavoro al fine di ottenere il prelievo delle ritenute in misura ridotta (si tratterebbe quindi di una modalità mediante la quale fruire del beneficio e non dell'esercizio di un'opzione); • in alternativa, in caso di impossibilità di provvedere da parte del datore di lavoro, il contribuente può fruire dei benefici nella dichiarazione dei redditi; • da ultimo, ove non ci si sia adoperati neanche in sede di dichiarazione dei redditi, mediante istanza di rimborso ai sensi dell'art. 38 del DPR 602/73 e nei relativi termini.
8	**UTILIZZO DEI SERVIZI *ON LINE* DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE E DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE-RISCOSSIONE - DELEGA UNICA AGLI INTERMEDIARI - DISPOSIZIONI ATTUATIVE - ULTERIORI MODIFICHE**
	Con il provv. 2.10.2024 n. 375356, come modificato dal provv. 20.5.2025 n. 225394, l'Agenzia delle Entrate ha definito i contenuti e le modalità relative alla delega unica agli

segue	intermediari per l'utilizzo dei servizi *on line* dell'Agenzia stessa e dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, in attuazione dell'art. 21 del DLgs. 8.1.2024 n. 1. Mediante il successivo provv. 7.8.2025 n. 321918, l'Agenzia delle Entrate ha: • definito le tempistiche relative alla disponibilità delle funzionalità per la comunicazione dei dati relativi al conferimento della delega; • aggiornato le specifiche tecniche per la comunicazione dei dati relativi alla delega unica.
8.1	**SERVIZI DELEGABILI** Il contribuente può delegare tutti o alcuni dei seguenti servizi *on line*: • consultazione del proprio Cassetto fiscale; • uno o più servizi relativi alla Fatturazione elettronica/corrispettivi telematici, ovvero: consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici; consultazione dei dati rilevanti ai fini IVA; registrazione dell'indirizzo telematico; fatturazione elettronica e conservazione delle fatture elettroniche; accreditamento e censimento dispositivi; • acquisizione dei dati ISA e dei dati per determinare la proposta di concordato preventivo biennale; • servizi *on line* dell'area riservata dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione.
8.2	**SOGGETTI DELEGABILI** I suddetti servizi sono delegabili esclusivamente a favore degli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, registrati al servizio Entratel, ad eccezione dei servizi di "fatturazione elettronica e conservazione delle fatture elettroniche" e di "accreditamento e censimento dispositivi", che possono essere delegati anche a soggetti diversi. La delega può essere conferita al massimo a due intermediari.
8.3	**COMUNICAZIONE DELLA DELEGA ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE** Ai fini dell'attivazione, i dati relativi al conferimento della delega vanno comunicati all'Agenzia delle Entrate: • direttamente dal contribuente, mediante una specifica funzionalità *web* resa disponibile nella sua area riservata del sito dell'Agenzia; • oppure dall'intermediario delegato. L'intermediario delegato può comunicare i dati trasmettendo un *file xml* firmato digitalmente dal contribuente ovvero sottoscritto dallo stesso con il processo di firma elettronica avanzata (FEA) basata sul certificato contenuto nella Carta di identità elettronica (CIE) o utilizzando certificati digitali, anche non qualificati, conformi con quanto indicato nelle specifiche tecniche. In quest'ultima ipotesi, la trasmissione del *file* avviene previa sottoscrizione anche da parte dell'intermediario, con propria firma digitale. L'intermediario può comunicare la delega anche mediante l'erogazione ai propri assistiti di un servizio *web* che utilizza un particolare processo di firma elettronica avanzata i cui requisiti sono descritti in un'apposita convenzione tra l'intermediario stesso e l'Agenzia delle Entrate. ***Obbligo di utilizzare la firma digitale o la FEA CIE*** Qualora il contribuente sia un soggetto titolare di partita IVA ovvero un soggetto, diverso da persona fisica, non titolare di partita IVA, i dati relativi al conferimento della delega sono comunicati dall'intermediario delegato, mediante la trasmissione di un *file xml* sottoscritto dal contribuente stesso o dal rappresentante legale esclusivamente: • con la firma digitale; • oppure con la firma elettronica avanzata (FEA) basata sul certificato contenuto nella Carta di identità elettronica (CIE).
8.4	**ATTIVAZIONE DELLE FUNZIONALITÀ DI COMUNICAZIONE DEI DATI DELLA DELEGA**

segue	Secondo quanto stabilito dal provv. Agenzia delle Entrate 7.8.2025 n. 321918, dall'8.12.2025 saranno disponibili le funzionalità per la comunicazione dei dati relativi al conferimento della delega: • direttamente da parte del contribuente; • oppure da parte dell'intermediario delegato, mediante il suddetto *file xml*. Con un successivo avviso, pubblicato sui siti internet dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, verrà invece resa nota la data di disponibilità delle funzionalità per la comunicazione dei dati relativi al conferimento della delega da parte dell'intermediario delegato, mediante il suddetto servizio *web*. Fino al 5.12.2025, le deleghe potranno essere attivate e, se in scadenza, rinnovate con le precedenti modalità, come descritte: • dal provv. Agenzia delle Entrate 29.7.2013 n. 92558, per il servizio "cassetto fiscale"; • dal provv. Agenzia delle Entrate 5.11.2018 n. 291241, per i servizi di fatturazione elettronica; • sul sito internet istituzionale dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, per i servizi disponibili nell'area riservata del medesimo sito *web*. Nei giorni 6 e 7.12.2025 sarà infatti operato un fermo dei servizi per la comunicazione delle deleghe, in considerazione dei tempi tecnici necessari per il passaggio alle nuove modalità.
8.5	**DURATA DELLA DELEGA** La delega scade il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di conferimento, ferma restando la possibilità di revoca anticipata o di rinuncia.
8.6	**DISPOSIZIONI TRANSITORIE** Le deleghe attivate anteriormente alla data di disponibilità delle nuove funzionalità sono efficaci fino al giorno della loro scadenza originaria e comunque non oltre il 28.2.2027. Se viene comunicata una nuova delega conferita ad un intermediario per il quale risulta ancora efficace una delega precedente, quest'ultima si considera contestualmente revocata.
9	**QUALIFICAZIONE FISCALE DEGLI STRUMENTI FINANZIARI - CHIARIMENTI**
	Con due risposte a interpello, l'Agenzia delle Entrate ha affrontato la questione relativa alla qualificazione fiscale degli strumenti finanziari.
9.1	**QUALIFICAZIONE FISCALE DELLE AZIONI DI SICAV** Con la risposta a interpello 20.8.2025 n. 222, l'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito alla possibilità di classificare, ai fini fiscali, le quote di partecipazione delle società di investimento a capitale variabile (SICAV) come "altri titoli in serie o di massa" di cui all'art. 85 co. 1 lett. e) del TUIR. ***Distinzione tra "equity" e "passività"*** Viene richiamata la distinzione degli strumenti finanziari tra *equity* (azioni e titoli similari) e passività (obbligazioni e titoli similari) individuata dalla ris. 26.2.2019 n. 30 e basata: • sulla circostanza per cui la remunerazione sia costituita totalmente dalla partecipazione ai risultati economici della società emittente, requisito sufficiente a classificare lo strumento finanziario come titolo azionario o similare; • e, in via secondaria, sull'esistenza di un'obbligazione incondizionata di pagare alla scadenza una somma non inferiore a quella in essi indicata e sull'assenza di diritti di partecipazione alla gestione dell'impresa, fattori che individuano uno strumento finanziario similare al titolo obbligazionario. ***Equiparazione delle SICAV ai fondi comuni di investimento*** L'Amministrazione finanziaria ha ricordato che il regime tributario applicabile agli OICR con sede in Italia, con esclusione dei fondi immobiliari di cui all'art. 73 co. 5-*quinquies* del TUIR, è applicabile anche alle società di investimento a capitale variabile (circ. 15.7.2011 n. 33 e circ. 4.8.2004 n. 36, § 2.2.3.3).

segue	L'Agenzia delle Entrate richiama quindi i precedenti interventi (C.M. 165/98 e 207/99) con cui è stato chiarito che i criteri di valutazione fiscale delle partecipazioni in fondi comuni di investimento si rifanno a quelli utilizzati per i titoli in serie o di massa, trattandosi di strumenti finanziari non aventi natura partecipativa. Tenuto conto dell'estensione della disciplina fiscale degli organismi di investimento collettivo del risparmio alle SICAV, l'Agenzia delle Entrate ha quindi concluso per l'equiparazione delle quote di partecipazione alla SICAV a quelle dei fondi comuni di investimento e conseguentemente ai titoli in serie o di massa; ne deriva, precisa ancora l'Amministrazione finanziaria, l'applicazione delle disposizioni di cui agli artt. 94 co. 4 e 92 co. 5 del TUIR.
9.2	**STRUMENTI FINANZIARI EMESSI IN OCCASIONE DEL PIANO ATTESTATO DI RISANAMENTO** Con la risposta a interpello 21.8.2025 n. 224, l'Agenzia delle Entrate ha assimilato alle azioni, ai sensi dell'art. 44 co. 2 lett. a) del TUIR, gli strumenti partecipativi emessi in occasione del piano attestato di risanamento di una società. Nel caso di specie, il regolamento di emissione prevedeva che: • in considerazione del fatto che i titoli avevano natura partecipativa, l'apporto, effettuato a fondo perduto, venisse contabilizzato in un'apposita riserva indisponibile di patrimonio netto; • i titoli attribuissero il diritto di percepire una percentuale delle distribuzioni di utili, di riserve di utili e del residuo attivo di liquidazione; • ciascun titolare, con la sottoscrizione o l'acquisto dei titoli, riconoscesse e accettasse che i titoli costituivano un investimento di rischio, senza obbligo di rimborso, e conferivano esclusivamente i diritti patrimoniali e amministrativi previsti; • i proventi erano costituiti da quanto realizzato in virtù della dismissione della società, mentre i costi erano rappresentati da tutti gli oneri/pagamenti da effettuare prima di procedere alla remunerazione.
10	**BORSE DI STUDIO CONFERITE DALLE UNIVERSITÀ PER ATTIVITÀ DI RICERCA *POST* LAUREA - MANTENIMENTO DELL'ESENZIONE FISCALE SE CONFERITE PRIMA DEL 7.6.2025**
	L'art. 1-*bis* co. 4 del DL 7.4.2025 n. 45, inserito in sede di conversione nella L. 5.6.2025 n. 79, ha modificato l'art. 4 co. 3 della L. 3.7.98 n. 210, eliminando l'esenzione IRPEF per le borse di studio conferite dalle università per attività di ricerca *post* laurea. In relazione a tale abrogazione non era però stata prevista una specifica decorrenza, né un regime transitorio, con la conseguenza che l'abolizione dell'esenzione IRPEF si applicava a partire dalle borse di studio corrisposte ai ricercatori dal 7.6.2025, data di entrata in vigore della citata L. 79/2025 (trattandosi di disposizione introdotta in sede di conversione del suddetto DL 45/2025), indipendentemente dal fatto che l'erogazione riguardasse borse di studio già assegnate, in vigenza della precedente disciplina di esenzione IRPEF.
10.1	**INTRODUZIONE DI UN REGIME TRANSITORIO** Per evitare tale repentino cambiamento di regime fiscale, con l'art. 5-*bis* del DL 24.6.2025 n. 90, inserito in sede di conversione nella L. 30.7.2025 n. 109 (pubblicata sulla *G.U.* 1.8.2025 n. 177 ed entrata in vigore il 2.8.2025), è stata introdotta una norma di interpretazione autentica del suddetto art. 1-*bis* co. 4 del DL 45/2025, stabilendo che: • la soppressione del regime fiscale agevolato previsto per le borse di studio conferite dalle università per attività di ricerca *post* laurea ha efficacia unicamente per le borse di studio conferite dalle università a decorrere dal 7.6.2025; • le borse di studio conferite prima del 7.6.2025 conservano, per la loro intera durata, il regime fiscale agevolato vigente al momento del loro conferimento. In sostanza, è stato introdotto un regime transitorio che mantiene l'esenzione IRPEF per le borse di studio che erano già state conferite alla data di entrata in vigore della disposizione che ha abolito l'agevolazione, anche se vengono corrisposte successivamente.

10.2	**NON NECESSARIA LA FREQUENZA DI UN DOTTORATO DI RICERCA** Si ricorda che, come chiarito dalla ris. Agenzia delle Entrate 22.11.2010 n. 120, l'esenzione fiscale per le borse di studio conferite per l'attività di ricerca *post* laurea si estende anche a quelle non subordinate alla frequenza di un dottorato di ricerca.
11	**BORSE DI STUDIO PER L'ISCRIZIONE AI PERCORSI FORMATIVI DEGLI ITS *ACADEMY* - APPLICAZIONE DELL'ESENZIONE FISCALE ANCHE AI FINI IRAP**
	L'art. 10 co. 1-*bis* del DL 7.4.2025 n. 45, introdotto in sede di conversione nella L. 5.6.2025 n. 79, ha inserito il co. 9-*bis* nell'art. 4 della L. 15.7.2022 n. 99, stabilendo che, a decorrere dall'anno d'imposta 2025, sono esenti ai fini IRPEF le somme corrisposte a titolo di borse di studio erogate dallo Stato, dalle Regioni, dalle fondazioni ITS *Academy* e da altri soggetti pubblici agli studenti iscritti ai percorsi formativi degli ITS *Academy* di cui all'art. 5 della stessa L. 99/2022. Pertanto, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello 6.8.2025 n. 204, con la medesima decorrenza dal periodo d'imposta 2025, tali borse di studio sono escluse altresì dalla base imponibile IRAP delle amministrazioni pubbliche che le corrispondono.
11.1	**DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE IRAP PER LE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE** Ai sensi dell'art. 10-*bis* del DLgs. 446/97, per le amministrazioni pubbliche (di cui al precedente art. 3 co. 1 lett. e-*bis*) il valore della produzione netta imponibile ai fini IRAP è determinato con il c.d. "metodo retributivo", vale a dire dalla sommatoria: • delle retribuzioni erogate al personale dipendente; • dei compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative; • degli altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 50 del TUIR; • dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale e dei compensi per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere, di cui all'art. 67 co. 1 lett. l) del TUIR.
11.2	**ESCLUSIONE DELLE BORSE DI STUDIO ESENTI DALL'IRPEF** Per espressa previsione dell'art. 10-*bis* co. 1 del DLgs. 446/97, dai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente rilevanti ai fini IRAP sono escluse le borse di studio esenti dall'IRPEF. Pertanto, l'esenzione disposta ai fini di tale imposta per le borse di studio corrisposte, tra l'altro, dalle ITS *Academy* (ai sensi dell'art. 4 co. 9-*bis* della L. 99/2022) ne determina anche l'esclusione dalla base imponibile IRAP del soggetto pubblico erogante.
12	***BONUS* CORRISPOSTI A SOGGETTI RESIDENTI PER LAVORO PRESTATO ALL'ESTERO - MODALITÀ DI TASSAZIONE**
	Con la risposta a interpello 4.8.2025 n. 199, l'Agenzia delle Entrate è tornata sul trattamento fiscale delle componenti che rappresentano forme di retribuzione differita a maturazione pluriennale, percepite da soggetti residenti in Italia ma riferibili ad attività lavorativa svolta all'estero. Nel fornire la nuova interpretazione, l'Amministrazione finanziaria rettifica espressamente la posizione assunta nella precedente risposta a interpello 25.3.2025 n. 81 in merito alla medesima casistica.
12.1	***BONUS* RIFERITI ALL'ATTIVITÀ SVOLTA NEL REGNO UNITO** Il chiarimento ha ad oggetto un lavoratore che ha svolto attività lavorativa nel Regno Unito fino a dicembre 2023, con residenza fiscale estera fino a tale periodo, e ha poi interrotto il rapporto di lavoro con la società inglese per intraprenderne uno nuovo presso la stabile organizzazione italiana del gruppo, divenendo residente in Italia dal 2024. Il lavoratore era stato ammesso a un piano di incentivazione che prevedeva la corresponsione di *bonus*, in parte riferiti all'attività svolta nel Regno Unito.
12.2	**INDIVIDUAZIONE DELLO STATO DI RESIDENZA AL MOMENTO DELLA PERCEZIONE DELLE SOMME** In termini di territorialità, l'Agenzia delle Entrate evidenzia che l'art. 15 paragrafo 1 della

segue	Convenzione Italia-Regno Unito dispone, per i redditi di lavoro dipendente, conformemente agli *standard* OCSE, la tassazione esclusiva nello Stato di residenza (primo periodo) e la tassazione concorrente nello Stato di residenza e in quello della fonte se l'attività è svolta in questo secondo Stato (secondo periodo). In base al § 2.2 del Commentario all'art. 15 del modello OCSE, la tassazione concorrente si applica quindi in caso di svolgimento dell'attività in uno Stato estero, e ciò "*indipendentemente dal momento in cui il reddito è pagato, accreditato o definitivamente acquisito dal lavoratore*". Ne deriva, secondo l'Agenzia delle Entrate, la tassazione in Italia, in quanto Stato di residenza, delle remunerazioni riferite ai *bonus* percepiti nei periodi di residenza in Italia, anche se relativi a periodi di attività svolta all'estero; sui redditi prodotti all'estero, il lavoratore residente in Italia potrà usufruire del credito d'imposta ai sensi dell'art. 165 del TUIR.
13	**TRASFERIMENTO DI RESIDENZA ALL'ESTERO - MANTENIMENTO DEL REGIME DEL RISPARMIO AMMINISTRATO**
	La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 14.8.2025 n. 208 ha analizzato il regime fiscale delle partecipazioni immesse in un deposito amministrato presso una banca italiana da un cittadino italiano in procinto di trasferirsi in Thailandia. L'Agenzia delle Entrate ha confermato che: • il trasferimento della residenza all'estero delle persone fisiche non imprenditori non determina l'imposizione delle plusvalenze latenti sulle partecipazioni; • l'opzione per il risparmio amministrato non perde efficacia a seguito del trasferimento, potendo essere mantenuta da parte della persona divenuta non residente.
14	**AGGIUSTAMENTI DI PREZZO IN UN CONTRATTO DI APPALTO - RILEVANZA AI FINI IVA**
	Con la risposta a interpello 19.8.2025 n. 215, l'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito alla rilevanza ai fini IVA delle somme erogate, a titolo di aggiustamento del prezzo, nell'ambito di un contratto di appalto. Nel caso in esame, la prestazione, dipendente da un contratto di appalto, aveva ad oggetto la realizzazione di opere edilizie ma l'esecuzione dei lavori veniva 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 quindi condannata al pagamento alla controparte dei maggiori costi derivanti dalla ritardata esecuzione delle opere.
14.1	**INTEGRAZIONE DEL CORRISPETTIVO PATTUITO** L'Agenzia delle Entrate chiarisce che la somma erogata dal committente corrisponde ai maggiori oneri diretti e indiretti subìti dal prestatore per l'esecuzione del servizio e che, pertanto, la somma anzidetta assume la natura di un corrispettivo supplementare, con il conseguente incremento della base imponibile IVA della prestazione. Si applica infatti l'art. 13 co. 1 del DPR 633/72, secondo cui la base imponibile corrisponde all'ammontare complessivo dei "*corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente*".
14.2	**INAPPLICABILITÀ DEL REGIME DI ESCLUSIONE DA IVA** Nella risposta a interpello in argomento, l'Agenzia delle Entrate non ritiene applicabile la disciplina dell'art. 15 co. 1 del DPR 633/72, in virtù del quale sono escluse da IVA le somme "*dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente*". Nel caso di specie non è infatti ravvisabile un risarcimento in senso proprio, dovuto a ritardi o inadempimento di obblighi contrattuali (ris. Agenzia delle Entrate 3.6.2005 n. 73), né le somme sono corrisposte a titolo di penale, possedendo un carattere punitivo e/o risarcitorio (ris. Agenzia delle Entrate 23.4.2004 n. 64). Secondo l'Agenzia, non rileva neppure la circostanza che, nella sentenza che ha sancito la debenza delle somme in parola da parte del committente, si faccia riferimento, a livello letterale, del risarcimento di un "danno".

15	**BENI PER IL SUPERAMENTO DELLE BARRIERE ARCHITETTONICHE - ALIQUOTA IVA APPLICABILE**
	Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 19.8.2025 n. 212, è stato affermato che le cessioni con posa in opera di beni destinati al superamento delle barriere architettoniche non possono fruire dell'aliquota IVA del 4%. Sono infatti agevolate le sole prestazioni di servizi ed è ininfluente il fatto che i beni forniti posseggano i requisiti tecnici previsti dalla normativa di settore per il superamento delle barriere architettoniche.
15.1	**QUADRO NORMATIVO E DI PRASSI** L'aliquota IVA del 4% è prevista, ai sensi del n. 41-*ter*) della Tabella A, parte II, allegata al DPR 633/72, per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto. La misura, come già indicato dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello 13.1.2020 n. 3, ha carattere oggettivo, nel senso che si riferisce "*alla natura del prodotto piuttosto che allo status di invalidità del soggetto acquirente*".
15.2	**CASO DI SPECIE** Nel caso esaminato nella risposta a interpello 212/2025, i beni agevolati (infissi) sono forniti mediante una cessione con posa in opera. L'Agenzia delle Entrate ribadisce quali sono gli elementi per identificare una cessione di beni con posa in opera rispetto a una generica prestazione di servizi dipendente da un appalto. In linea generale occorre riferirsi alla volontà delle parti, espressa in sede contrattuale, per stabilire se sia prevalente l'obbligazione di dare o quella di fare; quando il programma negoziale ha quale scopo principale la cessione di un bene e l'esecuzione dell'opera sia esclusivamente diretta ad adattare il bene alle esigenze del cliente, o a consentirne la fruizione, senza modificarne la natura, il contratto è senz'altro qualificabile quale cessione con posa in opera (ris. Agenzia delle Entrate 10.8.2007 n. 220). In assenza di clausole contrattuali che obblighino l'assuntore a realizzare un *quid novi* rispetto all'ordinaria serie produttiva, deve qualificarsi come contratto di vendita di beni la fornitura, anche se con posa in opera, di impianti di riscaldamento, condizionamento d'aria, infissi ecc., qualora il fornitore sia lo stesso fabbricante o chi fa abitualmente commercio di detti prodotti (ris. Agenzia delle Entrate 6.3.2015 n. 25 e R.M. 5.7.76 n. 360009).
16	**CESSIONE DEL MARCHIO - TRATTAMENTO AI FINI IVA**
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 19.8.2025 n. 210, ha escluso la configurabilità di una cessione d'azienda, non soggetta ad IVA, nel caso della cessione di un singolo marchio unitamente ai connessi diritti IP. Se la cessione è effettuata da un soggetto passivo, verso corrispettivo, l'IVA si applica dunque secondo le modalità ordinariamente previste per le cessioni "*relative a marchi e insegne*", le quali, ai fini dell'imposta, configurano prestazioni di servizi ai sensi dell'art. 3 co. 2 n. 2) del DPR 633/72.
16.1	**ESCLUSIONE DI UNA CESSIONE D'AZIENDA** Nel caso esaminato dall'Agenzia delle Entrate viene ceduto un marchio, unitamente ai diritti IP collegati, il quale si configura come un elemento patrimoniale isolato e non come ramo d'azienda. Le cessioni d'azienda (o di rami d'azienda) configurano operazioni fuori campo IVA, ai sensi dell'art. 2 co. 3 lett. b) del DPR 633/72. La nozione d'azienda è da intendersi "*quale universitas di beni materiali, immateriali e di rapporti giuridico-economici suscettibili di consentire l'esercizio dell'attività di impresa*", mentre sono da escludersi i singoli beni facenti parte dell'azienda stessa (cfr. C.M. 19.12.97 n. 320 e ris. Agenzia delle Entrate 31.10.2008 n. 417). Secondo l'Agenzia, come già indicato in passato, è da escludersi il ricorrere di una cessione d'azienda per il fatto che i beni trasferiti non si ritengono idonei a consentire la prosecuzione o lo svolgimento di un'attività produttiva (cfr. risposta a interpello 27.7.2023 n. 399).

16.2	**IMPOSTA DI REGISTRO** In ragione dell'assoggettamento ad IVA dell'operazione e del principio di alternatività, l'imposta di registro è determinata in misura fissa, di valore pari a 200,00 euro, e risulta dovuta in sede di registrazione del contratto di cessione del marchio.
17	**CERTIFICAZIONE DELLE COMPETENZE DIGITALI - ASSENZA DI ATTIVITÀ FORMATIVE - INAPPLICABILITÀ DELL'ESENZIONE IVA**
	Con la risposta a interpello 5.8.2025 n. 201, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che non sono esenti da IVA (*ex* art. 10 co. 1 n. 20 del DPR 633/72) le certificazioni di competenza digitale rilasciate da un ente accreditato se non sono collegate ad un percorso formativo.
17.1	**ESENZIONE IVA PER LE ATTIVITÀ FORMATIVE** L'Agenzia delle Entrate, richiamando la propria precedente prassi (circ. 18.3.2008 n. 22), ha ricordato che, al fine di poter beneficiare dell'esenzione da IVA, è necessario che le prestazioni: • siano rese da "*istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni*" (requisito soggettivo); • rivestano "*natura educativa dell'infanzia e della gioventù o didattica di ogni genere, ivi compresa l'attività di formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione professionale*" (requisito oggettivo). Per quanto attiene al requisito soggettivo, il riferimento della norma agli "istituti e scuole", avendo valore descrittivo, non costituisce un'indicazione tassativa; l'agevolazione opera, infatti, anche nel caso in cui il riconoscimento di tali enti venga effettuato "*da un'Amministrazione dello Stato che non sia quella scolastica*" (ris. Agenzia delle Entrate 3.8.2021 n. 52). Il riconoscimento può ritenersi soddisfatto anche in caso di finanziamento del progetto didattico o formativo da parte dell'ente pubblico, dal momento che detto finanziamento costituisce un "*riconoscimento per atto concludente della specifica attività didattica e formativa posta in essere*". Tuttavia, per il solo fatto che un ente sia accreditato, non sono "automaticamente" ritenute esenti tutte le attività formative dallo stesso effettuate (risposta a interpello 20.7.2021 n. 487). Il riconoscimento, infatti, deve riguardare specificamente il corso che l'ente intende organizzare (ris. 3.8.2021 n. 52).
17.2	**RILASCIO DELLE SOLE CERTIFICAZIONI** Nel caso oggetto dell'interpello 201/2025, l'istante, pur essendo un soggetto "accreditato", non rilascia le certificazioni a seguito di un percorso formativo. Venendo, quindi, meno il requisito oggettivo, non è possibile l'applicazione dell'esenzione IVA alla prestazione fornita.
18	**CONFERIMENTO IN DISCARICA E INCENERIMENTO DI RIFIUTI - MODIFICA DELL'ALIQUOTA IVA - DECORRENZA**
	Nella consulenza giuridica Agenzia delle Entrate 1.8.2025 n. 12 sono stati forniti chiarimenti in merito all'aliquota IVA da applicare al conferimento in discarica e all'incenerimento di rifiuti senza recupero efficiente di energia, alla luce di quanto previsto dalla L. 207/2024 (legge di bilancio 2025).
18.1	**MODIFICA DELL'ALIQUOTA IVA** L'art. 1 co. 49 della L. 207/2024 ha escluso il conferimento in discarica e l'incenerimento di rifiuti senza recupero efficiente di energia dall'ambito applicativo dell'aliquota IVA del 10%. A tali prestazioni si applica, dunque, l'aliquota ordinaria (attualmente del 22%).
18.2	**DECORRENZA DELLA MODIFICA** La modifica normativa è entrata in vigore dall'1.1.2025 e, a questo fine, occorre fare riferimento al momento di effettuazione delle prestazioni di servizi. Pertanto, le stesse sono soggette all'aliquota IVA ordinaria quando: • in assenza di una fattura emessa entro il 31.12.2024, il corrispettivo è pagato in tutto o in parte a partire dall'1.1.2025; • in assenza di pagamenti entro il 31.12.2024, di tutto o parte del corrispettivo, la fattura è emessa a decorrere dall'1.1.2025.

19	**BENI DI TERZI OGGETTO DI IMPORTAZIONE - DETRAZIONE IVA**
	Con la risposta a interpello 19.8.2025 n. 213, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che spetta il diritto alla detrazione dell'IVA anche per i beni oggetto di importazione che non sono detenuti a titolo di proprietà.
19.1	**CASO DI SPECIE** Il caso esaminato riguarda l'importazione nel territorio dello Stato, da parte di un soggetto passivo nazionale, di principi attivi per essere ivi sottoposti a lavorazione. Il fattore produttivo base, unitamente ad altri fattori produttivi di proprietà dell'importatore italiano, è trasformato (a opera di un subcontraente) in farmaco. Il soggetto passivo nazionale cederà il prodotto finito al committente extra-UE, spedendo i beni all'estero. Alla luce di questi elementi, si chiede conferma della legittimità di esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA assolta, da parte del soggetto passivo nazionale, posto che non gli viene trasferita la proprietà del principio attivo importato, pur potendone disporre come se ne fosse il proprietario.
19.2	**QUADRO GIURISPRUDENZIALE E DI PRASSI** La Corte di Giustizia UE si è espressa sul punto affermando che il diritto alla detrazione dell'IVA presuppone "*la sussistenza di un nesso diretto ed immediato tra una specifica operazione a monte ed una o più operazioni a valle che conferiscono il diritto a detrazione*" e che le spese sostenute per l'acquisto dei beni o servizi "*facciano parte degli elementi costitutivi del prezzo delle operazioni tassate a valle*" (cfr. sentenza 14.9.2017, causa C-132/16). Nel caso di importazione, il diritto alla detrazione dell'IVA assolta in Dogana non è stato riconosciuto per il trasportatore dei beni, non essendo tale soggetto "*né l'importatore né il proprietario delle merci*", e per il quale non è possibile riscontrare il nesso tra la merce importata e le operazioni "a valle" (cfr. sentenza 25.6.2015, causa C-187/14 e sentenza 8.10.2020, causa C-621/19). La prassi nazionale ha concluso che la proprietà della merce importata non rappresenta una condizione necessaria per l'esercizio del diritto alla detrazione: è sufficiente che i beni acquisiti presentino un "nesso immediato e diretto" con l'oggetto dell'attività d'impresa, ossia che siano a esso inerenti, oltre all'annotazione dell'acquisto nel registro di cui all'art. 25 del DPR 633/72 (ris. Agenzia delle Entrate 96/2007 e 346/2008; risposte a interpello Agenzia delle Entrate 6/2019, 509/2021, 410/2022 e 44/2023).
19.3	**CONCLUSIONI** L'Agenzia delle Entrate chiarisce quindi che, anche nel caso rappresentato, può essere riconosciuto il diritto alla detrazione dell'IVA assolta in sede di importazione, nella misura in cui il soggetto passivo IVA utilizzi i beni importati nell'esercizio dell'attività propria. In questo modo, si ritiene sussistere il descritto "nesso diretto ed immediato" tra le operazioni passive (fermo il requisito di inerenza rispetto all'attività d'impresa) e quelle attive poste in essere.
20	**CESSIONE DI RAMO D'AZIENDA A SOGGETTO ESTERO - TRASFERIMENTO DEL *PLAFOND* IVA - PRESUPPOSTI**
	Nella risposta a interpello Agenzia delle Entrate 4.8.2025 n. 200 è stato precisato che il *plafond* IVA non può essere trasferito al cessionario, se il trasferimento non è menzionato nel contratto che regola la cessione del complesso aziendale. Qualora il cessionario sia un soggetto estero, inoltre, deve essere identificato ai fini IVA in Italia direttamente o tramite rappresentante fiscale. Il caso esaminato nel documento di prassi riguarda una complessa operazione di riorganizzazione societaria che coinvolge tre soggetti: una società italiana che cede un ramo aziendale a un soggetto giuridico di diritto inglese il quale, a sua volta, lo conferisce parzialmente a una società appositamente costituita in Italia.

21	**COESISTENZA DI DUE GRUPPI IVA NEL MEDESIMO GRUPPO ECONOMICO - VERIFICA DEL VINCOLO FINANZIARIO IN CAPO ALLA SEDE SECONDARIA**
	Con la risposta a interpello 19.8.2025 n. 211, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito alla disciplina del Gruppo IVA di cui al Titolo V-*bis* del DPR 633/72.
21.1	**GRUPPI IVA RICONDUCIBILI AL MEDESIMO GRUPPO ECONOMICO** Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate, è possibile costituire in Italia distinti Gruppi IVA, anche se riconducibili a uno stesso gruppo economico. Tale possibilità è stata riconosciuta, nello specifico, nel caso di un gruppo operante a livello internazionale, la cui capogruppo estera, BETA1, controllava: • da un lato, la società italiana BETA, che a sua volta controllava altre società italiane; • dall'altro, la società estera ALFA, che a sua volta controllava l'italiana DELTA e che aveva costituito in Italia una sede secondaria (ALFA Italia). Secondo l'Agenzia delle Entrate, l'art. 70-*ter* co. 1 lett. a) e b) del DPR 633/72 consente la coesistenza di due Gruppi IVA in Italia, separati e distinti: • uno tra BETA e le sue controllate italiane; • l'altro tra ALFA Italia e DELTA, per le quali il controllo promana dalla società estera ALFA.
21.2	**VINCOLO FINANZIARIO IN CAPO ALLA SEDE SECONDARIA NEOCOSTITUITA** Con riguardo ai termini di efficacia dell'opzione, viene chiarito che, per la verifica del vincolo finanziario in capo alla sede secondaria ALFA Italia, costituita nel giugno dell'anno *t*, ai fini della costituzione del Gruppo nell'anno *t+1,* è ininfluente la data di iscrizione della stessa al Registro imprese (nel caso specifico tale data era successiva al 1° luglio del medesimo anno *t*).
22	**CASA MADRE PARTECIPANTE A UN GRUPPO IVA NELL'UNIONE EUROPEA - EFFETTI SULLE SUE STABILI ORGANIZZAZIONI**
	Con la risposta a interpello 19.8.2025 n. 216, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'appartenenza della casa madre a un Gruppo IVA in uno Stato membro dell'Unione europea ha l'effetto di far venire meno l'identità soggettiva tra questa e le sue stabili organizzazioni, che quindi vanno considerate soggetti passivi distinti rispetto alla casa madre e al Gruppo IVA medesimo. Il caso specifico riguardava la casa madre ALFA e le sue stabili organizzazioni ALFA1 e ALFA2, situate, rispettivamente, in Italia e nel Regno Unito. Secondo l'Agenzia, poiché ALFA partecipava a un Gruppo IVA in uno Stato UE, le prestazioni di servizi rese dalla *branch* inglese a quella italiana (servizi IT e di *back office*) assumevano rilevanza IVA in Italia *ex* art. 7-*ter* co. 1 lett. a) del DPR 633/72. È stato confermato, invece, che non incide sull'unitarietà del soggetto passivo la circostanza che la *branch* inglese aderisca a un Gruppo IVA nel Regno Unito, in quanto un Gruppo IVA costituito in un Paese extra-UE non è equiparabile a un Gruppo IVA istituito in uno Stato UE, per cui i soggetti aderenti non possono essere trattati come un soggetto passivo IVA unico nell'Unione (cfr. anche risposta a interpello Agenzia delle Entrate 8.5.2023 n. 314.