



## NEWSLETTER N. 5 - 2025

18 aprile 2025 Pagina 1/4

### IMPOSTE DIRETTE

#### INDEDUCIBILITA' DEGLI INTERESSI PASSIVI CORRISPOSTI IN SEDE DI RAVVEDIMENTO

Ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, gli interessi passivi corrisposti ai fini del ravvedimento speciale di cui all'art. 1, c. 174-178, l. 197/2022 non sono deducibili. Secondo l'Agenzia, si tratta di "interessi di mora" - in quanto originati da un inadempimento del contribuente derivante dal ritardato pagamento di imposte - e sono dunque accessori al tributo e ne condividono il medesimo trattamento fiscale di indeducibilità (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 56 del 03.03.2025).

#### INCASSO GIURIDICO

In caso di rinuncia alla distribuzione dei dividendi da parte del socio - persona fisica non esercente attività di impresa - si ha coincidenza tra il valore fiscale del dividendo ed il suo valore nominale; dunque, non sorge alcuna sopravvenienza attiva imponibile ai fini IRES ai sensi dell'art. 88, c. 4-bis, tuir.

Conseguentemente, i dividendi si considerano "giuridicamente incassati" e vanno assoggettati a ritenuta nella misura del 26% (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 59 del 03.03.2025).

#### CREDITO DI IMPOSTA INDUSTRIA 4.0

Ai fini del credito di imposta industria 4.0 di cui all'art. 1, c. 1051-1063, l. 178/2020, può accadere che gli oneri

accessori siano stati sottostimati e che dunque, ai fini della prenotazione, l'acconto pagato in relazione all'investimento risulti inferiore al 20%. In tal caso:

- gli oneri accessori, se non preventivabili, sono comunque agevolabili in base alla disciplina agevolativa vigente nell'anno di sostenimento,
- l'investimento resta agevolabile in base alla disciplina agevolativa applicabile in relazione all'anno di prenotazione (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 60 del 03.03.2025).

#### TRANSIZIONE 4.0 E 5.0

Ai fini del credito di imposta Transizione 4.0 e 5.0 viene chiarito che:

- per gli investimenti realizzati dal 01.03.2024 - 29.03.2024, l'impresa è tenuta a trasmettere la sola comunicazione di completamento degli investimenti;
- per gli investimenti realizzati dal 30.03.2024 (data di entrata in vigore del d.l. 39/2024), l'impresa è tenuta a trasmettere (inviando l'apposito modulo disponibile sul sito GSE):
  - la preventiva comunicazione del loro ammontare complessivo e della presunta fruizione del credito;
  - la comunicazione a consuntivo una volta completati gli investimenti per aggiornare i dati forniti in via preventiva (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 69 del 07.03.2025).

## NEWSLETTER N. 5 - 2025

18 aprile 2025 Pagina 2/4

### IMPIANTI AGRI-VOLTAICI

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito al regime fiscale della produzione e cessione di energia elettrica da impianti agri-voltaici avanzati ex art. 4, c. 423, l. 266/2005 (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 61 del 04.03.2025).

### RILEVANZA FISCALE DELLA CORREZIONE DEGLI ERRORI CONTABILI

La rilevanza fiscale, ai fini IRES ed IRAP, dei componenti iscritti in bilancio in seguito al processo di correzione degli errori contabili può trovare applicazione anche in caso di correzione di un errore di classificazione che abbia comportato una errata imputazione temporale di componenti reddituali (come nel caso di imputazione a conto economico dell'intero costo di una immobilizzazione anziché della sola quota di ammortamento).

Ai fini della applicazione della disciplina in questione, occorre che il bilancio in cui viene corretto l'errore sia soggetto a revisione legale, mentre non è necessario che sia assoggettato a revisione anche il bilancio in cui l'errore è stato commesso (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 63 del 04.03.2025).

### IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

#### RIMBORSO IVA PER OPERE REALIZZATE SU BENI DI TERZI

L'art. 30, c. 2, lett. c), d.p.r. 633/1972 prevede che il contribuente può chiedere il rimborso dell'eccedenza IVA detraibile, se di importo superiore a euro 2.582,28, relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili.

Per beni ammortizzabili si devono intendere i "beni di investimento" secondo la direttiva UE, e non quelli definiti tali ai fini delle imposte sui redditi italiane.

Pertanto, al ricorrere di tutti i requisiti richiesti dalla normativa, l'impresa o il lavoratore autonomo ha diritto al rimborso dell'IVA assolta anche sui lavori di miglioramento, trasformazione o ampliamento di beni detenuti - per un periodo di tempo apprezzabilmente lungo - in virtù di un contratto di locazione o comodato. In ogni caso, è necessario che i beni siano strumentali all'esercizio dell'impresa per un periodo di tempo medio-lungo, in modo

che siano configurabili quali 'investimenti' e non come costi d'esercizio (Agenzia delle entrate, risoluzione n. 20 del 26.3.2025).

### CONTRATTI DI COINTERESSENZA

Le somme scambiate tra due operatori nell'ambito di un contratto di cointeressenza propria ex art. 2554 c.c. rappresentano delle cessioni di denaro, dunque non rientrano nel campo di applicazione dell'IVA ma devono essere qualificate come operazioni "fuori campo" ex art. 2, c. 3, lett. a), d.p.r. 633/1972 (Agenzia delle entrate, principio di diritto n. 3 del 19.3.2025).

### ALIQUOTA IVA ERRATA

In caso di applicazione da parte del fornitore di un'aliquota IVA superiore a quella dovuta ((ad esempio, 22% anziché 10%), l'acquirente non ha diritto alla detrazione dell'intera imposta applicata in rivalsa (22%) ma solo dell'imposta effettivamente dovuta (10%). L'imposta eccedente quella dovuta (12%) può essere chiesta a rimborso all'Amministrazione finanziaria dal fornitore che ha versato la maggiore imposta non dovuta (Cass. sent. n. 4101 del 17.02.2025).

L'acquirente può invece chiedere il rimborso al fornitore. Soltanto nel caso in cui l'azione civilistica volta ad ottenere il rimborso nei confronti del fornitore sia risultata impossibile od eccessivamente difficile (i.e. in caso di insolvenza del fornitore), l'acquirente sarà legittimato a chiedere il rimborso direttamente all'amministrazione finanziaria (Cass. sent. n. 3873 del 15.02.2025).

### GARANZIA AI FINI DEL RIMBORSO

La dichiarazione integrativa per modificare il tipo di garanzia scelto ai fini del rimborso (i.e. attestazione di possedere i requisiti per essere considerato "virtuoso" in luogo della garanzia fideiussoria] può essere presentata fino a quando l'Amministrazione finanziaria territorialmente competente non abbia concluso la fase istruttoria e non abbia validato la disposizione di pagamento. Una volta conclusa l'istruttoria e liquidato il rimborso, non è consentito presentare la dichiarazione integrativa per modificare la forma di garanzia scelta (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 83 del 28.03.2025).

## NEWSLETTER N. 5 - 2025

18 aprile 2025 Pagina 3/4

### CONSULENZA IMMOBILIARE

Le prestazioni di servizi rese in relazione alla vendita di un immobile esistente in Italia:

- da un'agenzia di intermediazione immobiliare in relazione alla consulenza tecnica per la vendita,
- da un ragioniere in relazione alla consulenza legale stragiudiziale per la cancellazione di un'ipoteca sull'immobile,

configurano "servizi relativi agli immobili" di cui all'art. 7-quater, c. 1, lett. a, d.p.r. 633/1972 soggetti ad IVA in Italia (Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 65 del 04.03.2025).

### IMPOSTA DI REGISTRO

#### CONTRATTO PRELIMINARE

L'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti sulle modifiche normative in materia di imposta di registro, ipotecaria e catastale, introdotte dal d.lgs. 139/2024 in attuazione della delega fiscale, tra cui quelle relative al contratto preliminare.

A riguardo, viene confermato che, in sede di stipula del contratto preliminare, si applica l'imposta fissa oltre all'imposta proporzionale dovuta sulla caparra confirmatoria o l'acconto (se previsti); l'imposta assolta in sede di preliminare è poi imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo.

In seguito alle modifiche normative, tuttavia, l'imposta proporzionale sulla caparra confirmatoria o l'acconto non risulta più differenziata rispettivamente allo 0,5% (caparra) e al 3% (acconto), ma viene uniformata allo 0,5% per entrambi.

Inoltre, viene stabilito che l'imposta proporzionale applicata al preliminare su caparre/acconti non può in ogni caso superare quella che sarà applicata al definitivo. "Ciò per evitare che l'imposta assolta in sede di stipula del preliminare debba successivamente essere; ipotesi, questa, che si verifica, in particolare, per i contratti relativi a operazioni soggette a IVA" (Agenzia delle entrate, circolare n. 2 del 14.3.2025).

### IRAP

#### RIDUZIONE DELL'ALIQUTA NELLA PROVINCIA DI BOLZANO

A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024, l'aliquota IRAP nella Provincia Autonoma di Bolzano è ridotta di 1,22 punti percentuali per i soggetti passivi che applicano contratti collettivi di primo livello, stipulati in provincia di Bolzano, o di secondo livello, sia territoriali - laddove sottoscritti dal 1° gennaio 2022 - sia accordi aziendali, sottoscritti dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello provinciale o dalle loro rappresentanze sindacali aziendali (RSA) o dalla rappresentanza sindacale unitaria (RSU) e depositati ai sensi di legge, che non sono scaduti e che contengono almeno un elemento economico territoriale o aziendale aggiuntivo regolarmente erogato ai sensi del rispettivo accordo.

La riduzione si applica anche ai soggetti passivi che erogano premi di risultato introdotti prima del 29.10.2024, in conformità ai rispettivi accordi territoriali di settore (Legge Provinciale della Provincia Autonoma di Bolzano n. 11/2024).

### POLIZZE CATASTROFALI

#### PROROGA

Il termine previsto all'art. 1, c. 101, L. 213/2023 per la stipula della polizza catastofale a copertura dei danni ai beni di impresa è posticipato (d.l. 39/2025):

- al 1° ottobre 2025 per le imprese di medie dimensioni, come definite ai sensi della direttiva delegata (UE) 2023/2775 della Commissione, del 17.10.2023;
- al 31 dicembre 2025 per le piccole e microimprese, come definite ai sensi della direttiva delegata (UE) 2023/2775.

E' invece confermato il termine del 31 marzo 2025 per le grandi imprese, come definite ai sensi della direttiva delegata (UE) 2023/2775.

In merito alla stipula della polizza catastofale, il MIMIT (FAQ del 01.04.2025) ha chiarito che l'obbligo riguarda:

- le imprese con sede legale in Italia e le imprese aventi

## NEWSLETTER N. 5 - 2025

18 aprile 2025 Pagina 4/4

sede legale all'estero con una stabile organizzazione in Italia, tenute alla iscrizione nel Registro delle imprese (con esclusione delle imprese agricole di cui all'art. 2135 c.c.),

in relazione a

- i beni impiegati nell'esercizio dell'attività rientranti nella voce B-II, n. 1), 2) e 3) dell'Attivo, ex art. 2424 c.c., anche se sugli stessi l'impresa non ha il diritto di proprietà.

Sono invece esclusi dall'obbligo:

- i beni già assistiti da analoga copertura assicurativa, anche se stipulata da soggetti diversi dall'imprenditore che impiega i beni;
- i beni immobili in costruzione in quanto iscritti alla voce B-II, n. 5);
- i beni immobili oggetto di abuso edilizio o costruiti in carenza delle autorizzazioni previste ovvero gravati da abuso sorto successivamente alla data di costruzione;
- le imprese che non detengono - a nessun titolo - beni rientranti nella voce B-II, n. 1), 2) e 3);
- i veicoli iscritti al PRA (Ministero delle Imprese e del made in Italy, FAQ 01.04.2025).

### AGGIORNAMENTI NORMATIVI

#### RISARCIBILE IL DANNO DA MANCATO GUADAGNO IN CASO DI RESTITUZIONE ANTICIPATA DELL'IMMOBILE PER INADEMPIMENTO DEL CONDUTTORE

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con la recentissima sentenza n. 4892 del 25 febbraio 2025, si sono pronunciate circa la risarcibilità del danno da mancato guadagno conseguente alla risoluzione di un contratto di locazione (abitativa) per inadempimento del conduttore, ove il bene sia stato rilasciato prima della scadenza naturale del contratto.

Sul punto, sussistevano due orientamenti giurisprudenziali contrastanti.

Un primo e minoritario indirizzo, appoggiato dai giudici di primo e secondo grado nella vertenza esaminata, ritiene che la materiale riconsegna dell'immobile locato prima della naturale scadenza del contratto valga ad escludere la sussistenza di un residuo pregiudizio a carico del locatore (segnatamente in relazione alla mancata

percezione dei canoni fino alla scadenza del contratto), in quanto il patrimonio del locatore, con la restituzione dell'immobile e quindi il ripristino materiale del relativo godimento, verrebbe adeguatamente reintegrato.

Un secondo e maggioritario indirizzo giurisprudenziale, quello che hanno convalidato le Sezioni Unite, muove invece dal presupposto che l'intervenuto rilascio dell'immobile al locatore non sterilizza il danno da quest'ultimo subito per il mancato pagamento del canone che gli sarebbe spettato fino alla scadenza del contratto. E ciò in quanto la mera restituzione dell'immobile, fino a quando lo stesso non viene di nuovo locato, non è idonea a soddisfare l'interesse del locatore al godimento indiretto dell'immobile (che coincide, secondo questo secondo indirizzo, con la possibilità, per il locatore, di percepire il corrispettivo pattuito a fronte della concessione ad altri della cosa locata).

Muovendo da queste premesse, seppur con le dovute precisazioni, le Sezioni Unite hanno ritenuto di dare seguito al secondo e maggioritario orientamento, riconoscendo il diritto del locatore a conseguire, ai sensi dell'art. 1223 c.c., il risarcimento del danno da mancato guadagno - da individuare nella mancata percezione dei canoni concordati fino alla scadenza del contratto o al reperimento di un nuovo conduttore - a causa della risoluzione del contratto per inadempimento del conduttore. Diritto al risarcimento del danno che non viene meno in seguito alla restituzione del bene locato prima della naturale scadenza del contratto.

In punto di danno, la Suprema Corte ha inoltre precisato che il locatore dovrà comunque dimostrare di essersi tempestivamente attivato, una volta ottenuta la disponibilità dell'immobile, per una nuova locazione a terzi, stabilendo così l'assenza di qualsivoglia "automatismo" volto a identificare il danno del locatore con l'insieme dei canoni non percepiti.

\*\*\*

Distinti saluti

HAGER & PARTNERS