



Edizione di martedì 9 Dicembre 2025

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Operazioni tra stabili organizzazioni di un medesimo soggetto partecipante a un Gruppo IVA localizzato nell'UE

di **Marco Peirola**

IVA

L'IVA sulla reimportazione dei beni lavorati al di fuori della UE

di **Marco Peirola**

PATRIMONIO E TRUST

Disegni+ 2025: il nuovo bando MIMIT per valorizzare design e creatività delle PMI italiane

di **Giovanna Greco**

IVA

Le prestazioni "immobiliari" con aliquota IVA 10%

di **Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Atti di fine anno dei soggetti IRPEF

di **Alessandro Bonuzzi**

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Operazioni tra stabili organizzazioni di un medesimo soggetto partecipante a un Gruppo IVA localizzato nell'UE

di **Marco Peirola**

Rivista **AI Edition** - Integrata con l'Intelligenza Artificiale

**LA RIVISTA DELLE
OPERAZIONI STRAORDINARIE**

IN OFFERTA PER TE € 117 + IVA 4% anziché € 180 + IVA 4%
Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta
Offerta non cumulabile con sconto Privilege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

**-35%**
Abbonati ora

Come regola generale, le operazioni poste in essere tra casa madre e stabile organizzazione sono irrilevanti ai fini dell'IVA. L'eccezione è rappresentata dall'ipotesi in cui la casa madre e/o la stabile organizzazione facciano parte di un Gruppo IVA all'interno dell'Unione Europea. Con la risposta a interpello n. 216/E/2025, l'Agenzia delle Entrate ha preso in considerazione il caso in cui la casa madre stabilita in uno Stato UE, facente parte di un Gruppo IVA, abbia 2 stabili organizzazioni, rispettivamente in Italia e nel Regno Unito. Laddove quest'ultima, appartenente a un Gruppo IVA, renda alla prima una prestazione di servizi "generica", il documento di prassi chiarisce quale sia il regime impositivo applicabile alla suddetta prestazione.

Oggetto dell'interpello

Nello specifico, ALFA1 e ALFA2 sono, rispettivamente, la stabile organizzazione italiana e la stabile organizzazione inglese della società di diritto estero ALFA (casa madre), appartenente a un Gruppo IVA in uno Stato UE.

ALFA2 è membro di un Gruppo IVA nel Regno Unito, mentre ALFA1 non è parte di alcun Gruppo IVA in Italia.

Il dubbio interpretativo è relativo all'applicabilità dell'art. 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies*, D.P.R. n. 633/1972 – che prevede la rilevanza, ai fini IVA, delle prestazioni rese dalla casa madre o da una stabile organizzazione della stessa nei confronti di una sua stabile organizzazione o sede situata nello Stato italiano, nel caso in cui la prima o entrambe siano parte di un Gruppo IVA costituito in un altro Stato UE – alle prestazioni di servizi "generiche" che ALFA2, appartenente a un Gruppo IVA costituito nel Regno Unito, rende nei confronti della stabile organizzazione italiana.

In particolare, la branch italiana ha chiesto conferma che, ai fini dell'inquadramento delle

prestazioni di servizi effettuate tra le 2 sedi secondarie (ALFA1 e ALFA2), si applichino i principi stabiliti dalla Corte di Giustizia UE nella sentenza FCE Bank, di cui alla causa C-210/04 del 23 marzo 2006, secondo cui le prestazioni di servizi scambiate tra 2 stabilimenti dello stesso soggetto giuridico sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA, in quanto detti stabilimenti rappresentano un unico soggetto passivo ai fini IVA.

Rapporto di identità soggettiva intercorrente tra casa madre e stabile organizzazione in caso di Gruppo IVA

Il primo profilo da esaminare ai fini dell'individuazione del trattamento applicabile, agli effetti dell'IVA, alle prestazioni di servizi scambiate tra la stabile organizzazione inglese, appartenente a un Gruppo IVA nel Regno Unito, e la stabile organizzazione italiana, non facente parte di un Gruppo IVA, è relativo al rapporto d'identità soggettiva che, di regola, intercorre tra le 2 entità (casa madre e stabile organizzazione) dello stesso soggetto giuridico-economico; tale rapporto viene interrotto quando la casa madre e/o la branch siano incluse nel perimetro di consolidamento di un Gruppo IVA costituito, ai sensi dell'art. 11, Direttiva 2006/112/CE, in uno Stato UE. In tale ipotesi, infatti, trovano applicazione i principi espressi dalla Corte europea nella sentenza Skandia America, di cui alla causa C-7/13 del 17 settembre 2014.

Applicazione dell'IVA per le prestazioni di servizi rese alla stabile organizzazione facente parte di un Gruppo IVA

Il principio dell'unitarietà giuridica della stabile organizzazione rispetto alla casa madre, consacrato dalla sentenza FCE Bank^[1], è stato derogato dalla sentenza Skandia, con la quale i giudici comunitari hanno affermato che, se la stabile organizzazione fa parte di un Gruppo IVA, la casa madre stabilita al di fuori dell'Unione Europea deve assoggettare a imposta le prestazioni di servizi rese nei suoi confronti.

Nel caso esaminato, venendo meno l'unitarietà giuridica che caratterizza le 2 entità, si è posto il problema di individuare il debitore d'imposta, cioè il soggetto sul quale ricade l'obbligo impositivo.

In base all'eccezione prevista dall'art. 196, Direttiva 2006/112/CE, l'IVA è dovuta dal committente, in applicazione del meccanismo del reverse charge, quando i servizi sono resi da un soggetto passivo non stabilito nello stesso Stato membro.

In linea di principio, il destinatario delle prestazioni può essere il Gruppo IVA, nel presupposto che la stabile organizzazione non esiste, agli effetti dell'IVA, al di fuori del Gruppo. Tuttavia, secondo una diversa impostazione, potrebbe ritenersi che l'IVA resti dovuta dalla casa madre

in conformità alla regola generale di cui all'art. 193, Direttiva 2006/112/CE, secondo cui «l'IVA è dovuta dal soggetto passivo che effettua una cessione di beni o una prestazione di servizi imponibile [...]»; si tratta, cioè, di ritenere che i requisiti previsti dal citato art. 196, Direttiva, non sono soddisfatti nel caso di specie, siccome la casa madre si considera stabilita nello stesso Stato membro del destinatario dei servizi, a nulla rilevando la circostanza che la branch sia inclusa nel Gruppo IVA.

Quest'ultima tesi, avallata dalle Autorità fiscali svedesi, non è stata condivisa dall'Avvocato generale nelle conclusioni presentate l'8 maggio 2014, dal momento che la questione relativa all'individuazione del debitore d'imposta si pone a condizione che le prestazioni rese dalla casa madre siano rilevanti ai fini IVA e questo implica che il beneficiario dei servizi sia non già la stabile organizzazione, ma il Gruppo IVA.

Ne discende, anche secondo i giudici comunitari, che l'imposta è dovuta dal Gruppo IVA in applicazione dell'art. 196, Direttiva 2006/112/CE. Infatti: *«in una situazione come quella oggetto del procedimento principale, in cui lo stabilimento principale di una società situata in un paese terzo fornisce servizi a titolo oneroso ad una succursale della società medesima stabilita in uno Stato membro ed in cui la succursale stessa appartiene ad un Gruppo IVA in tale Stato membro, è il Gruppo IVA, in quanto beneficiario di detti servizi, ad essere debitore dell'IVA applicabile»*.

Il principio in base al quale le operazioni tra 2 entità (stabile organizzazione e casa madre) dello stesso soggetto giuridico – che in via generale sarebbero escluse dal campo di applicazione dell'IVA – diventano rilevanti, agli effetti dell'IVA, nell'ipotesi in cui una delle 2 entità, localizzate in diversi Stati, aderisca a un Gruppo IVA istituito in uno Stato UE, trova riscontro anche nella posizione espressa più volte dalla Commissione europea, la quale, da ultimo, con i Working Paper n. 1025 e n. 1027/2021, ha affrontato la questione dell'operatività dei principi della sentenza Skandia America nell'ipotesi in cui una delle 2 entità (stabile organizzazione e casa madre) dello stesso soggetto giuridico aderisca a un Gruppo IVA istituito in un Paese terzo.

Ad avviso della Commissione, i soggetti passivi stabiliti al di fuori dell'Unione Europea che beneficiano del regime del Gruppo IVA in tale Paese non possono essere trattati come un unico soggetto passivo ai fini IVA nell'ambito dell'Unione Europea.

Pertanto, nel caso oggetto della risposta a interpello n. 314/E/2023, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, a partire dal 1° gennaio 2021 (data di decorrenza della fuoriuscita del Regno Unito dall'Unione Europea), le prestazioni di servizi effettuate tra le 2 sedi secondarie dello stesso soggetto di diritto tedesco, di cui la seconda aderente a un Gruppo IVA istituito nel Regno Unito, sono – in linea con i principi espressi nei documenti sopra richiamati – escluse dal campo di applicazione dell'IVA, non essendo il Gruppo IVA istituito in un Paese terzo equiparabile a un Gruppo IVA istituito in un Paese UE.

Deve, conseguentemente, considerarsi superata la posizione espressa con la risposta a interpello n. 756/E/2021, secondo cui le prestazioni rese da una stabile organizzazione italiana

nei confronti della casa madre aderente a un Gruppo IVA inglese assumono rilevanza ai fini IVA anche a seguito della fuoriuscita del Regno Unito dall'Unione Europea, nel presupposto che l'istituto del Gruppo IVA continua a integrare la nozione di cui all'art. 11, Direttiva 2006/112/CE.

Applicazione dell'IVA per le prestazioni di servizi rese alla stabile organizzazione dalla casa madre facente parte di un Gruppo IVA

Nella sentenza Danske Bank, di cui alla causa C-812/19 dell'11 aprile 2021, si è posto il problema se il principio sancito dalla sentenza Skandia America, relativa al caso in cui la casa madre stabilita in un Paese *extra*-UE presti servizi alla stabile organizzazione facente parte di un Gruppo IVA nel Paese UE in cui è situata, sia applicabile anche al caso in cui è la casa madre, stabilita in un Paese UE e parte di un Gruppo IVA, a prestare servizi alla propria stabile organizzazione di altro Paese UE.

Come sopra anticipato, nella sentenza Skandia America, la Corte di Giustizia ha dichiarato che il Gruppo IVA forma un unico soggetto passivo, sicché le entità a esso appartenenti cessano di essere riconosciuti, all'interno e all'esterno del Gruppo, quali soggetti passivi, in quanto è il Gruppo IVA ad assumere la soggettività passiva d'imposta.

Alla luce di tale conclusione, nella sentenza Danske Bank, i giudici comunitari hanno affermato che, qualora la sede principale e la succursale di una società siano situate in Stati membri diversi e una di esse appartenga a un Gruppo IVA, il rapporto giuridico tra di loro deve essere valutato tenendo conto, da un lato, dell'assimilazione del Gruppo a un unico soggetto passivo e, dall'altro, dei limiti territoriali del Gruppo, desumibili dall'art. 11, Direttiva 2006/112/CE. In sostanza, il principio enunciato nella sentenza Skandia America si applica anche quando le prestazioni di servizi sono fornite dalla sede principale, situata in uno Stato membro e ivi appartenente a un Gruppo IVA, alla propria succursale stabilita in altro Stato membro.

A sostegno di questa conclusione, la Corte ha osservato che: *«né il fatto che nel procedimento principale, contrariamente a quanto avveniva nella causa che ha dato luogo a tale sentenza [la sentenza Skandia America], non sia la succursale, ma la sede principale della Danske Bank a far parte del Gruppo IVA, né la circostanza che tale sede principale sia situata non in uno Stato terzo bensì in uno Stato membro sono tali da rimettere in discussione la soluzione adottata in detta sentenza, tenuto conto dei limiti territoriali propri dei gruppi costituiti in forza dell'articolo 11 della Direttiva IVA.*

Contrariamente, poi, a quanto sostenuto dalla Danske Bank, sebbene la formulazione dell'articolo 11 della Direttiva IVA osti a che uno Stato membro estenda la portata di un Gruppo IVA ad enti stabiliti fuori del suo territorio, resta il fatto che l'esistenza di un Gruppo IVA in tale Stato membro

deve, se del caso, essere presa in considerazione ai fini dell'assoggettamento ad imposta in altri Stati membri, in particolare quando questi ultimi valutano gli obblighi tributari di una succursale stabilita nel loro territorio.

Infine, per quanto riguarda il principio di neutralità fiscale, anch'esso invocato dalla Danske Bank, occorre ricordare che esso costituisce un principio fondamentale del sistema comune dell'IVA, il quale osta a che operazioni economiche analoghe, che si trovano quindi in concorrenza tra di loro, siano trattate in modo diverso ai fini dell'IVA [...]. Orbene, alla luce degli effetti della costituzione di un Gruppo IVA nonché dei limiti territoriali di quest'ultimo, un'operazione effettuata tra la succursale della Danske Bank situata in Svezia e il Gruppo IVA danese di cui trattasi, cui appartiene la sede principale di tale società, non può essere considerata analoga ad un'operazione effettuata tra una succursale e una sede principale che non faccia parte di un Gruppo IVA».

Riflessi delle sentenze Skandia America e Danske Bank sulla disciplina italiana del Gruppo IVA

I commi 24-31 dell'art. 1, Legge n. 232/2016 (Legge di bilancio 2017), hanno istituito nel D.P.R. n. 633/1972 la disciplina del Gruppo IVA mediante l'introduzione del nuovo Titolo V-bis, che comprende gli artt. da 70-bis a 70-duodecies.

Con queste norme è stato recepito nell'ordinamento interno la facoltà, accordata agli Stati membri dall'art. 11, Direttiva 2006/112/CE, di considerare come un unico soggetto passivo d'imposta «*le persone stabilite nel territorio dello stesso Stato membro che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi*».

L'intervento ha dato, di fatto, attuazione – seppure tardivamente – al principio espresso nell'art. 13, comma 1, lett. b), Legge n. 23/2014, che ha delegato il Governo a realizzare una Riforma del sistema fiscale, improntata a criteri di maggiore equità e trasparenza e orientata alla crescita.

L'art. 70-quinquies, D.P.R. n. 633/1972, regola gli effetti che scaturiscono dalla costituzione del Gruppo IVA sulle operazioni poste in essere dai partecipanti del Gruppo stesso.

Nella formulazione originaria, tale disposizione si limitava a regolare le operazioni effettuate dal Gruppo IVA, sia dal lato attivo che passivo, senza tuttavia considerare gli effetti della sentenza Skandia America.

Con l'art. 1, comma 984, Legge n. 205/2017 (Legge di bilancio 2018), l'art. 70-quinquies, D.P.R. n. 633/1972, è stato integrato. In particolare, i commi da 4-bis a 4-sexies disciplinano le operazioni tra casa madre e stabile organizzazione, qualora una delle 2 aderisca a un Gruppo IVA, coprendo – come confermato dalla stessa Agenzia delle Entrate con la circolare n. 19/E/2018 (par. 5) – le varie situazioni, comprese quelle decise, da ultimo, con le sentenze Skandia America e Danske Bank.

In particolare, il comma 4-*quiquies* del menzionato art. 70-*quiquies*, D.P.R. n. 633/1972, prevede che *«le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da una sede o da una stabile organizzazione partecipante a un Gruppo IVA, costituito in un altro Stato membro dell'Unione europea, nei confronti di una sua stabile organizzazione o della sua sede situata nel territorio dello Stato si considerano effettuate dal Gruppo IVA costituito nell'altro Stato membro nei confronti di un soggetto che non ne fa parte»*.

Come precisato, da ultimo, dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 143/E/2021, *«devono considerarsi rilevanti le operazioni (i.e. cessioni di beni e/o prestazioni di servizi) intercorrenti tra casa madre e stabile organizzazione (rispettivamente “da casa madre a stabile” e da “stabile a casa madre”) quando una delle due entità è membro di un Gruppo IVA»*; cosicché, nello specifico caso affrontato dall'Agenzia delle Entrate, analogo a quello risolto dalla Corte di Giustizia nella sentenza Danske Bank, il Gruppo IVA spagnolo, di cui fa parte la casa madre, effettua prestazioni di servizi rilevanti ai fini dell'IVA a favore della propria stabile organizzazione italiana.

Rilevanza ai fini IVA delle operazioni effettuate tra stabili organizzazioni italiane di soggetti non residenti appartenenti allo stesso Gruppo IVA

Con il principio di diritto n. 11/E/2023, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che le operazioni effettuate tra 2 stabili organizzazioni localizzate in Italia di 2 diverse società estere, comprese in un Gruppo IVA estero, non possono essere considerate irrilevanti ai fini IVA, ove effettivamente imputabili alle predette stabili organizzazioni.

Lasciando da parte, al momento, quest'ultimo inciso, relativo all'effettiva imputabilità delle operazioni alle stabili organizzazioni, l'Agenzia delle Entrate ha osservato che, a seguito della costituzione di un Gruppo IVA, le società partecipanti perdono la propria soggettività passiva d'imposta a favore di quella del Gruppo, unitariamente considerato. Conseguentemente, anche le rispettive case madri delle 2 branch italiane, aderendo, nello Stato UE in cui sono stabilite, a un Gruppo IVA ivi costituito, hanno perso la propria soggettività passiva IVA.

L'irrelevanza IVA delle transazioni in oggetto non può essere invocata nemmeno qualora, “per assurdo”, si volesse considerare il Gruppo IVA estero quale “unica casa madre” delle 2 stabili organizzazioni.

L'art. 70-*quinqes*, commi 4-*bis* ss., D.P.R. n. 633/1972, infatti, disciplina le operazioni che intercorrono tra una stabile organizzazione e la rispettiva casa madre facente parte di un Gruppo IVA, stabilendo che *«si considerano effettuate nei confronti del Gruppo IVA da un soggetto che non ne fa parte»*. In sostanza, la controparte della stabile organizzazione non è la sua casa madre, ma il Gruppo IVA di cui quest'ultima fa parte, che diventa soggetto terzo rispetto alla branch, per cui le transazioni tra Gruppo IVA e branch di società comprese nel suo perimetro non possono non assumere rilevanza ai fini IVA, essendo effettuate tra soggetti “terzi”.

Ne discende che, al generale principio dell'irrelevanza IVA delle transazioni tra casa madre e stabile organizzazione, ricorre un'eccezione quando la casa madre e/o la sua stabile organizzazione sono comprese in un Gruppo IVA situato in altro Stato membro. In questo caso, infatti, viene spezzato il rapporto di identità soggettiva intercorrente tra le 2 entità (branch e casa madre) appartenenti al medesimo soggetto giuridico, come anche affermato dalla giurisprudenza comunitaria in precedenza richiamata.

Come anticipato, l'Agenzia delle Entrate, nel chiarire che la disciplina del Gruppo IVA è idonea a interrompere il rapporto di identità soggettiva esistente tra casa madre e stabile organizzazione anche nel caso di specie, ha però puntualizzato che, per essere rilevanti ai fini IVA, le operazioni effettuate tra stabili organizzazioni italiane di soggetti passivi non residenti facenti parte dello stesso Gruppo IVA devono essere effettivamente imputabili alle predette stabili organizzazioni.

Con il principio di diritto n. 11/E/2023, l'Agenzia delle Entrate ha sottolineato che, per essere rilevanti ai fini IVA, le stabili organizzazioni italiane devono intervenire direttamente nelle operazioni.

Non basterebbe, quindi, la partecipazione delle stesse alle operazioni effettuate dalle rispettive case madri, essendo richiesto il loro intervento diretto.

Quest'ultimo, alla luce delle indicazioni di prassi, esige che i contratti di fornitura siano negoziati e stipulati dalle stabili organizzazioni, vertendosi nella diversa ipotesi della "partecipazione" quando le stabili organizzazioni, sebbene non direttamente coinvolte nella negoziazione e nella stipula dei contratti di fornitura, intervengono con propri mezzi umani e tecnici durante le operazioni.

In proposito, è richiesto il ruolo qualificante delle stabili organizzazioni, alle quali devono competere, ad esempio, la gestione dei rapporti con la clientela, sia per quanto riguarda le quantità da ordinare che per eventuali modifiche da apportare, occupandosi anche della gestione delle scorte e dell'organizzazione delle consegne, o ancora la ricerca dei potenziali clienti, redigendo la documentazione contrattuale da inviare alla casa madre per l'approvazione finale e l'apposizione materiale della firma.

Risposta n. 216/E/2025

Con riferimento al rapporto tra la branch inglese e il Gruppo IVA costituito nel Regno Unito, a cui la stessa appartiene, l'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che trovino applicazione le precisazioni contenute nella risposta n. 314/E/2023, secondo cui un soggetto passivo stabilito in un Paese terzo che ivi aderisce a un Gruppo IVA non può essere considerato un soggetto passivo unico ai sensi dell'art. 11, Direttiva 2006/112/CE.

A seguito dell'uscita del Regno Unito dall'Unione Europea per effetto della c.d. Brexit, le prestazioni di servizi effettuate da o rese a favore di un Gruppo IVA situato nel Regno Unito non sono più, pertanto, da considerare imponibili ai sensi dell'art. 70-*quinquies*, commi 4-*quater* e 4-*quinquies*, D.P.R. n. 633/1972, ma vanno escluse da IVA ai sensi della sentenza FCE Bank, in quanto la disciplina in materia di Gruppo IVA limita la propria efficacia ai soli Gruppi IVA situati nel territorio dell'Unione Europea.

Tuttavia – come evidenziato dalla stessa risposta n. 314/E/2023 – l'orientamento espresso dalla sentenza FCE Bank, recepito dalla risoluzione n. 81/E/2006, in forza del quale, in presenza di una branch dipendente dalla propria casa madre, non si determina un'alterità soggettiva tra le parti, in quanto queste ultime costituiscono un unico soggetto passivo ai fini IVA, trova il proprio limite nell'ipotesi in cui la casa madre e/o la branch siano incluse nel perimetro di consolidamento di un Gruppo IVA costituito in uno Stato UE. In tale ipotesi, infatti, viene spezzato il rapporto di identità soggettiva intercorrente tra le 2 entità (branch e casa madre) appartenenti al medesimo soggetto giuridico, trovando applicazione i principi espressi nella sentenza Skandia America.

A questo punto, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che:

? con la sentenza Skandia America, i cui principi sono stati recepiti nel nostro ordinamento mediante l'introduzione dell'art. 70-*quinquies*, comma 4-*quinquies*, D.P.R. n. 633/1972, la Corte di Giustizia ha riconosciuto la rilevanza, agli effetti dell'IVA, delle prestazioni di servizi intervenute tra una casa madre stabilita in un Paese terzo e la propria stabile organizzazione sita in un Paese UE, appartenente a un Gruppo IVA, statuendo altresì che le operazioni effettuate dallo stabilimento principale a favore della propria branch si considerano effettuate nei confronti del Gruppo IVA, in quanto quest'ultimo soggetto collettivo assume la veste di debitore d'imposta;

? con la sentenza Danske Bank, la Corte ha evidenziato che la partecipazione al regime del Gruppo IVA spezza, di fatto, il principio dell'unitarietà soggettiva tra una sede principale e la propria succursale estera, risultando indifferente che a prendere parte a tale regime sia la casa madre o la filiale. La Corte, in tale sede, ha posto l'accento sulla delimitazione territoriale del Gruppo IVA, per effetto del quale uno Stato UE non può estendere la portata del Gruppo IVA a enti stabiliti fuori del suo territorio. Tuttavia, come testimoniano i casi sopra citati, gli effetti del Gruppo IVA possono estendersi oltre i confini nazionali dello Stato in cui il Gruppo è istituito. Al riguardo, nella sentenza Alfa, Danmark, Sverige Filial, di cui alla causa C-812/19 dell'11 marzo 2021, i giudici comunitari hanno precisato che l'esistenza di un Gruppo IVA in uno Stato UE deve essere presa in considerazione ai fini dell'assoggettamento all'IVA in altri Stati UE, in particolare, quando questi ultimi valutano gli obblighi fiscali relativi a una succursale stabilita nel loro territorio.

Alla luce del quadro normativo e interpretativo esposto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, nella fattispecie in esame, la casa madre, per effetto dell'appartenenza a un Gruppo IVA in un Paese UE, recide la propria identità soggettiva con le stabili organizzazioni inglesi e

italiana, che vanno considerate soggetti passivi distinti rispetto alla casa madre e al Gruppo IVA stesso.

Di conseguenza, nel presupposto che i servizi resi da ALFA2 e ricevuti da ALFA1 siano imputabili alla stabile organizzazione, nel senso declinato dall'art. 7, comma 1, lett. d), D.P.R. n. 633/1972^[2], gli stessi sono rilevanti ai fini IVA in Italia, essendo soddisfatto il presupposto territoriale previsto, per i servizi "generici", dell'art. 7-ter, comma 1, lett. a), D.P.R. n. 633/1972.

^[1] Ad avviso della Corte UE, le prestazioni di servizi intercorrenti tra casa madre estera e stabile organizzazione italiana, ovvero tra casa madre italiana e stabile organizzazione estera, sono al di fuori del campo di applicazione dell'IVA. La risoluzione n. 81/E/2006 dell'Agenzia delle Entrate, alla luce delle indicazioni della giurisprudenza comunitaria, ha rivisitato il proprio orientamento, espresso nella precedente risoluzione n. 330470/1981, secondo cui la stabile organizzazione, per le prestazioni rese nei confronti della casa madre, deve emettere regolare fattura, con addebito dell'imposta, nel momento di effettuazione dell'operazione, determinato ai sensi dell'art. 6, D.P.R. n. 633/1972, così come – nell'ipotesi speculare – vanno fatturati i servizi che la casa madre presta alla stabile organizzazione.

^[2] Secondo cui, per "soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato", s'intende anche la stabile organizzazione nel territorio dello Stato di un soggetto domiciliato e residente all'estero, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute.

Si segnala che l'articolo è tratto da "[La rivista delle operazioni straordinarie](#)".

IVA

L'IVA sulla reimportazione dei beni lavorati al di fuori della UE

di **Marco Peirola**

OneDay Master

Territorialità delle operazioni con l'estero

Scopri di più

Nei casi di **esportazione temporanea e definitiva**, con la reimportazione dei beni ottenuti dalla lavorazione, l'operatore italiano effettua un'**importazione, soggetta a IVA** ai sensi dell'[art. 67, comma 2, D.P.R. n. 633/1972](#), che richiama le operazioni di **reimportazione a scarico di esportazione temporanea** fuori dall'UE e quelle di **reintroduzione di beni precedentemente esportati** fuori dall'UE.

Ai fini, tuttavia, della **determinazione della base imponibile dell'IVA all'importazione**, nell'ipotesi di:

- **esportazione definitiva**, si applicano i criteri previsti dall'[art. 69, comma 1, D.P.R. n. 633/1972](#), per le operazioni di immissione in libera pratica, sicché l'imposta è dovuta sul **valore dei beni importati determinato ai sensi delle disposizioni in materia doganale**, aumentato dell'ammontare dei **diritti doganali dovuti**, ad eccezione dell'IVA, nonché dell'ammontare delle **spese di inoltro fino al luogo di destinazione all'interno del territorio dell'UE** che figura sul documento di trasporto sotto la cui scorta i beni sono introdotti nel territorio medesimo;
- **esportazione temporanea**, [l'art. 69, comma 2, D.P.R. n. 633/1972](#), dispone che l'imposta è **dovuta sul maggiore valore assunto dai beni in dipendenza della lavorazione** prestata in territorio extracomunitario, alla duplice condizione che:
 - la reimportazione sia effettuata dallo **stesso operatore che ha esportato i beni** o da un terzo per suo conto;
 - lo **scarico della temporanea esportazione** avvenga **“per identità” e non “per equivalenza”**.

Di conseguenza, in caso di **cessione ad altro operatore italiano prima della reimportazione**, la base imponibile si calcola sul **“valore pieno”** dei beni, vale a dire sul **corrispettivo indicato nella fattura di vendita** in possesso dell'operatore che effettua la reimportazione ([risoluzione n. 4029/IX/1989](#)).

Dunque, per i **beni temporaneamente esportati**, non sempre la successiva reimportazione è soggetta a **IVA sul solo maggiore valore assunto dalla merce a seguito della lavorazione**,

quando invece l'art. 88, Direttiva 2006/112/CE, esige che il **trattamento IVA dei beni lavorati sia identico** a quello applicabile se la lavorazione fosse stata **effettuata all'interno dello Stato UE interessato** (nella specie, in Italia).

La norma citata, infatti, stabilisce che, per i beni che sono stati **esportati temporaneamente all'esterno dell'UE** e che sono reimportati dopo aver formato oggetto, al di fuori dell'UE, di riparazione, trasformazione, adattamento, esecuzione e altre prestazioni di lavorazione od opera, gli Stati membri prendono provvedimenti per **garantire che il trattamento IVA** riservato ai beni ottenuti sia **lo stesso che sarebbe stato riservato ai beni in questione** se le predette operazioni fossero state **eseguite nel loro territorio**.

Allo stesso tempo, sempre sul piano comunitario, l'art. 144, Direttiva 2006/112/CE, dispone che gli Stati membri **esentano le prestazioni di servizi connesse con l'importazione di beni il cui valore è compreso nella base imponibile**. La norma, in proposito, richiama l'art. 86, par. 1, lett. b), della stessa Direttiva, che fa riferimento esclusivamente alle **spese accessorie quali le spese di commissione, di imballaggio, di trasporto e di assicurazione**, che sopravvengono fino al primo luogo di destinazione dei beni nel territorio dello Stato membro di importazione, nonché quelle **risultanti dal trasporto verso un altro luogo di destinazione situato nell'UE**, qualora quest'ultimo sia noto nel momento in cui si verifica il "fatto generatore dell'imposta".

Siccome la lavorazione resa dal terzista *extra-UE* è **territorialmente rilevante in Italia ex [art. 7-ter, comma 1, lett. a\), D.P.R. n. 633/1972](#)**, ed è **imponibile IVA in capo al committente con il meccanismo del reverse charge**, l'effetto distorsivo, cioè la **doppia tassazione della lavorazione, in dogana e in sede di inversione contabile**, può essere evitato – in caso sia di temporanea esportazione, sia di esportazione definitiva – ricorrendo alle indicazioni fornite dalla **[circolare n. 37/E/2011 \(par. 5.1\)](#)**, ossia **distinguendo a seconda che l'autofattura sia emessa anteriormente o successivamente alla reimportazione**.

Ipotizzando che i **beni siano inviati al di fuori della UE in regime di temporanea esportazione** (c.d. perfezionamento passivo), le modalità operative che l'impresa italiana deve seguire sono indicate dalla **nota n. 54819/D/2011 dell'Agenzia delle Dogane**.

Se l'autofattura (con addebito dell'IVA) è **emessa prima della reimportazione**, quando i prodotti compensatori, cioè risultanti dalla lavorazione, vengono dichiarati in dogana, l'operatore nazionale deve esibire:

- la **fattura *pro forma*** utilizzata per vincolare i beni precedentemente esportati in regime di perfezionamento passivo;
- la **fattura del terzista estero**;
- l'**autofattura**.

La **dogana calcola l'IVA all'importazione**, che deve essere indicata nella casella 47 della dichiarazione doganale (DAU-IMP), utilizzando il **codice tributo "405"**, dalla quale va sottratta l'imposta relativa alla lavorazione già assolta dall'impresa con autofattura, da indicare nella

stessa casella 47 con il codice tributo "407". Nell **casella 44 del DAU-IMP** devono essere indicati gli estremi dell'autofattura presentata in dogana per attestare **l'avvenuto assolvimento dell'IVA sulla lavorazione**.

Se, invece, l'autofattura (senza addebito dell'IVA) è **emessa successivamente alla reimportazione**, l'IVA all'importazione deve essere **liquidata e pagata in dogana**, salvo – ovviamente – che l'importatore presenti la dichiarazione d'intento in quanto **esportatore abituale**.

La duplicazione d'imposta, in questa ipotesi, è evitata in sede di reverse charge, emettendo **autofattura senza applicazione dell'IVA e con indicazione "IVA assolta in dogana con documento doganale n. XY"**.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, la **descritta procedura**:

- **scongiora la possibilità** che la lavorazione resti detassata in caso di mancata reimportazione in Italia dei beni lavorati;
- è idonea a **risolvere il problema di una eventuale doppia imposizione** anche rispetto ad altre operazioni di natura doganale, come nelle ipotesi di:
- **beni acquistati in un Paese extra-UE**, sottoposti a lavorazione sempre in territorio extracomunitario, con **successiva importazione nella UE**;
- **esportazione definitiva di beni** ai fini della lavorazione in territorio extracomunitario, senza trasferimento della proprietà, sulla scorta di una lista valorizzata, oppure di un documento di trasporto o di consegna, con **successiva importazione nella UE**.

Nella [risposta a interpello n. 855/E/2021](#), l'Agenzia delle Entrate ha **escluso** che, nei casi in cui l'arrivo in dogana dei prodotti compensatori **sia successivo a quello in cui andrebbe emessa l'autofattura** per il relativo servizio di lavorazione, sia consentito **"ritardare" l'emissione dell'autofattura e attendere l'arrivo in dogana dei prodotti compensatori al fine di assolvere al pagamento dell'imposta mediante la procedura doganale**. Nella normativa di riferimento non è, infatti, prevista **alcuna deroga alla procedura descritta** circa l'applicazione dell'imposta in caso di prestazione di servizi resa da soggetto *extra-UE* territorialmente rilevante in Italia. Pertanto, l'autofattura deve essere **regolarmente emessa dal committente italiano** ai sensi e nei termini di cui agli [artt. 17 e 21, D.P.R. n. 633/1972](#), ovvero entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Gli **eventuali "disallineamenti"** tra la base imponibile del servizio di lavorazione indicata nell'autofattura e la base imponibile del medesimo servizio calcolata in dogana, al momento della reimportazione dei prodotti compensatori, dovranno essere **"regolarizzati" mediante l'emissione di note di variazione** ai sensi dell'[art. 26, D.P.R. n. 633/1972](#).

Disegni+ 2025: il nuovo bando MIMIT per valorizzare design e creatività delle PMI italiane

di **Giovanna Greco**

Seminario di specializzazione

Ricerca e sviluppo e 4.0: accertamenti e strumenti di difesa

Scopri di più

Possono le PMI trasformare un disegno registrato in un vero prodotto competitivo?

La **filiera del design** industriale rappresenta uno degli **elementi più distintivi del Made in Italy**. Non solo per la qualità estetica dei prodotti, ma anche per la capacità di tradurre **creatività e ingegneria in valore economico**. Proprio per sostenere questa eccellenza, il Ministero delle Imprese e del Made in Italy ha pubblicato il **bando Disegni+ 2025**, una misura che punta a rafforzare la tutela e la valorizzazione dei disegni e modelli registrati delle **micro, piccole e medie imprese italiane**.

Con una dotazione finanziaria **pari a 10 milioni di euro**, il bando sostiene **percorsi di sviluppo, industrializzazione e promozione** di disegni e modelli registrati a partire dal 1° gennaio 2023. Le agevolazioni sono concesse in regime *de minimis*, **fino a un massimo di 60.000 euro** per impresa, coprendo **fino all'80% delle spese ammissibili** (85% per le aziende in possesso della certificazione di parità di genere).

Disegni+ 2025 si conferma una **misura strategica** per accompagnare le PMI italiane nella trasformazione dei propri **asset creativi in prodotti pronti per il mercato**. Il supporto alla prototipazione, alla produzione, alla comunicazione e alla tutela legale consente alle imprese di passare dalla fase ideativa alla fase industriale con maggiore consapevolezza, riducendo costi e rischi.

Per un Paese in cui il design rappresenta un **elemento identitario e competitivo**, questo bando offre **un'opportunità concreta per far crescere nuove collezioni, tecnologie e modelli** produttivi capaci di distinguersi a livello internazionale.

Il bando mira a **supportare le PMI italiane** nel passaggio più complesso per ogni idea creativa: trasformare un disegno registrato in un **prodotto con un reale potenziale di mercato**.

Il **contributo non finanzia**, infatti, lo **sviluppo creativo del design**, bensì la sua valorizzazione economica, ossia tutte le attività necessarie per portare il modello verso la produzione, la

certificazione, il posizionamento **commerciale e la tutela legale**.

L'obiettivo è **rafforzare la competitività delle imprese** che investono nella proprietà industriale e favorire l'ingresso sul mercato di prodotti innovativi, coerenti con la tradizione italiana del design ma capaci di rispondere ai **nuovi trend tecnologici e di sostenibilità**.

Possono presentare domanda le imprese che, alla data della richiesta:

- siano **micro, piccole o medie imprese** ai sensi della normativa UE;
- abbiano **sede legale e operativa in Italia** e risultino regolarmente iscritte al Registro Imprese;
- siano **attive e in regola con il DURC** e con la normativa su lavoro, sicurezza e ambiente;
- **non siano in liquidazione**, né soggette a procedure concorsuali;
- **non abbiano sanzioni interdittive** ai sensi del D.Lgs. n. 231/2001 o divieti antimafia;
- siano **titolari del disegno** o modello oggetto del progetto di valorizzazione;
- abbiano **registrato il disegno/modello** presso UIBM, EUIPO o OMPI, con tutela estesa all'Italia, **dal 1° gennaio 2023** in avanti.

Ogni disegno può essere **presentato una sola volta**, e ogni impresa può presentare una sola domanda. I disegni già finanziati nei bandi precedenti (Disegni+ 2, 3, 4, 2021, 2022, 2023 e 2024) non sono ammissibili.

I progetti devono riguardare la **valorizzazione di un disegno** o modello registrato, intesa come insieme di attività finalizzate alla produzione e alla sua commercializzazione.

Sono ammissibili interventi quali:

- **prototipazione** e realizzazione di modelli fisici;
- **creazione di stampi** per avviare la produzione industriale;
- **consulenze tecniche** per la catena produttiva o per l'impiego di materiali innovativi;
- **certificazioni di prodotto** o di sostenibilità ambientale (esclusa la marcatura CE);
- **supporto specialistico per business plan**, marketing, analisi di mercato, strategie commerciali;
- **attività di comunicazione**, sviluppo di layout grafici e materiali promozionali;
- **tutela legale** contro la contraffazione o per la negoziazione di accordi di licenza.

Il progetto deve essere **concluso entro 9 mesi dalla concessione del contributo**, con possibilità di proroga **fino a 3 mesi per esigenze motivate**.

Il bando riconosce esclusivamente **servizi specialistici esterni**, sostenuti dopo la presentazione della domanda e direttamente collegati al disegno oggetto di valorizzazione.

I massimali di spesa previsti sono:

- **prototipi**: fino a 13.000 euro;
- **stampi**: fino a 35.000 euro;
- **consulenza produttiva e materiali innovativi**: fino a 8.000 euro;
- **certificazioni di prodotto/sostenibilità**: fino a 5.000 euro;
- **business plan, marketing e analisi mercato**: fino a 3.000 euro;
- **materiali di comunicazione (grafica e testi)**: fino a 3.000 euro;
- **tutela legale o accordi di licenza**: fino a 3.000 euro.

Non sono ammissibili servizi prestati da **soggetti collegati all'impresa** (soci, amministratori, società controllate o collegate).

Le agevolazioni coprono:

- **80% delle spese ammissibili**, fino a 60.000 euro per impresa;
- **85% per le imprese con certificazione di parità di genere**.

Il contributo **non è cumulabile con altri aiuti di Stato** sulle stesse spese, ma può sommarsi a misure non qualificabili come aiuti entro il 100% del costo effettivo.

È prevista anche un'anticipazione **fino al 50% del contributo**, garantita da fidejussione bancaria o assicurativa.

La domanda deve essere **compilata e caricata esclusivamente online sul sito ufficiale** www.2025disegnpiu.it

Lo sportello *aprirà il 18 dicembre 2025, dalle ore 12:00 alle ore 18:00*, e rimarrà attivo nei giorni lavorativi successivi finché ci saranno risorse disponibili. Le domande saranno **esaminate in ordine cronologico** (procedura a sportello).

La richiesta deve includere:

- domanda **firmata digitalmente**;
- **dichiarazioni sostitutive** (Allegato 1);
- **project plan** (Allegato 3);
- preventivi dei **fornitori dei servizi specialistici**;
- **documentazione relativa alla registrazione** del disegno/modello.

In caso di esaurimento fondi, le domande non finanziate **saranno sospese e valutate solo in presenza di nuove disponibilità**.

IVA

Le prestazioni “immobiliari” con aliquota IVA 10%

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Convegno di aggiornamento

Reverse charge e aliquote ridotte in edilizia

Scopri di più

L'**aliquota IVA del 10%** rappresenta un regime agevolato fondamentale nel settore immobiliare, applicabile a diverse tipologie di operazioni che spaziano dagli **interventi di recupero edilizio** fino alle **cessioni di fabbricati** e alle **opere di urbanizzazione**. La disciplina è complessa e varia a seconda della natura dell'intervento e della destinazione catastale dell'immobile.

L'aliquota IVA del 10% si applica, in linea generale, alle **prestazioni di servizi relative agli interventi di recupero edilizio**, che includono la manutenzione ordinaria e straordinaria, il restauro e risanamento conservativo, e la ristrutturazione edilizia. L'applicazione dell'aliquota ridotta è più ristretta per gli **interventi di manutenzione** (ordinaria e straordinaria), i quali **beneficiano del 10% solo se eseguiti su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata**.

Rientrano in questa categoria **le singole unità immobiliari** (e le relative pertinenze non abitative) classificate nelle **categorie catastali dal gruppo A**, con l'eccezione della categoria A/10 (uffici), a prescindere dal loro effettivo utilizzo, e gli interi fabbricati con più **del 50% della superficie sopra terra destinata a uso abitativo privato**. Le prestazioni di manutenzione su **fabbricati strumentali** (gruppi B, C, D, E e A/10) sono, invece, soggette **all'aliquota ordinaria del 22%**. È fondamentale notare che le **prestazioni rese da professionisti** (come ingegneri, geometri, architetti) inerenti agli interventi di recupero edilizio restano **assoggettate all'aliquota ordinaria**, in quanto non riguardano la materiale realizzazione dell'intervento.

Nell'ambito degli **interventi di manutenzione** (ordinaria e straordinaria) su immobili abitativi, l'aliquota del 10% si estende alla **fornitura dei beni**, comprese materie prime e semilavorate, a condizione che siano forniti dallo stesso soggetto che esegue l'intervento. Tuttavia, esiste una **limitazione specifica per i “beni significativi”**. Questi beni, individuati da un decreto ministeriale (DM 29 dicembre 1999), includono: **ascensori e montacarichi, infissi interni ed esterni**, caldaie, videocitofoni, apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria, sanitari e rubinetterie da bagno, e impianti di sicurezza.

Per questi beni, l'**aliquota ridotta del 10%** si applica solo fino a concorrenza della **differenza tra il valore complessivo dell'intervento e il valore dei beni significativi** stessi, mentre la **parte**

residua del valore del bene significativo è **assoggettata all'aliquota ordinaria** (attualmente 22%).

Nell'ambito degli **interventi assoggettati a IVA 10%** rientrano anche quelli di **restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia** (di cui all'[art. 31, lett. c\) e d\), Legge n. 457/1978](#), e [n. 127-quaterdecies della Tabella A, Parte III, D.P.R. n. 633/1972](#)). A differenza della manutenzione, l'agevolazione si applica a prescindere dalla tipologia del fabbricato, includendo quindi anche quelli a destinazione commerciale o industriale. In questi casi, **l'aliquota del 10% si applica anche alle cessioni di beni finiti** (escluse materie prime e semilavorate) utilizzati per la **realizzazione degli interventi**, anche se acquistati **direttamente dal committente** (e non forniti dall'appaltatore). I beni finiti sono elementi dotati di una propria individualità e autonomia funzionale.

Gli interventi di **demolizione e fedele ricostruzione di un edificio** (che rientrano nella ristrutturazione edilizia) sono soggetti **all'aliquota del 10%**. Non possono beneficiare dell'aliquota del 4% (tipica della "prima casa" nelle nuove costruzioni) anche se il committente possiede i **requisiti "prima casa"**, trattandosi di ristrutturazione.

Infine, **l'aliquota IVA del 10% si applica anche agli interventi di nuova costruzione** di case di abitazione non di lusso e fabbricati "Tupini" costruzione (caratterizzati da una prevalenza della superficie destinata ad abitazione). Per tali ultimi beni, **l'aliquota del 10% si applica alla costruzione eseguita nei confronti di soggetti** che non si avvalgono **delle agevolazioni "prima casa"** e **non svolgono attività di costruzione per la rivendita** (in quest'ultimo caso il tasso è 4%).

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Atti di fine anno dei soggetti IRPEF

di Alessandro Bonuzzi

Convegno di aggiornamento

Novità della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche e ISA

Scopri di più

L'imputazione del reddito d'impresa e di **lavoro autonomo dei soggetti IRPEF** che operano in **forma associata** segue il **principio della trasparenza** di cui all'[art. 5, TUIR](#). Il reddito è **imputato** a ciascun partecipante **in proporzione** alla sua **quota di partecipazione** agli **utili**, **indipendentemente dall'effettiva percezione**.

Nell'ambito dell'**impresa familiare** il reddito prodotto è ripartito tra il **titolare e ciascun collaboratore** che ha prestato in modo **continuativo e prevalente** la sua attività di lavoro nell'impresa, per un importo complessivamente **non superiore al 49%** del suo ammontare. Le quote di partecipazione agli utili spettanti ai collaboratori sono individuate **a consuntivo**, in proporzione al lavoro prestato nell'impresa, fermo restando che al titolare spetta almeno il 51%. Gli **effetti fiscali** connessi con l'attribuzione di una parte del reddito ai collaboratori si producono con **decorrenza differenziata**. In particolare:

- nel caso dell'**impresa avviata ex novo sotto forma di impresa familiare**, gli effetti fiscali decorrono dallo **stesso periodo d'imposta**;
- nel caso in cui **l'impresa individuale sia già esistente e l'impresa familiare venga enunciata in un momento successivo**, gli effetti fiscali si producono dal **periodo d'imposta successivo** alla data dell'atto. Quindi, se l'atto viene stipulato entro il 31 dicembre 2025, l'attribuzione di una quota del reddito d'impresa al collaboratore decorre dal periodo d'imposta 2026;
- nel caso di **ingresso di un nuovo collaboratore in un'impresa individuale già esistente**, gli effetti fiscali sono differiti all'**anno successivo** a quello di avvenuta modifica dell'atto;
- nel caso di **cessazione, da parte di un collaboratore, dell'attività prestata nell'impresa familiare nel corso dell'anno**, allo stesso è comunque attribuita una quota di reddito proporzionale alla quantità e qualità del lavoro prestato durante l'anno medesimo. La continuità e prevalenza dell'attività svolta, peraltro, devono essere verificate avendo riguardo al periodo d'imposta antecedente la cessazione.

Per le **società di persone**, le quote di partecipazione agli utili si presumono **proporzionate** al valore dei conferimenti dei soci a meno che non siano **diversamente determinate tramite atto**

pubblico o scrittura privata autenticata di costituzione oppure mediante atto pubblico o scrittura privata autenticata che abbia data **anteriore all'inizio del periodo d'imposta**.

In realtà, per individuare correttamente l'**effetto** della **decorrenza** dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata, diverso da quella di costituzione, sulle quote di partecipazione agli utili dei soci, **occorre distinguere**:

- il caso in cui alla **modifica dei patti sociali** consegua una **variazione della compagine sociale**, ossia si verifichi una **modifica delle quote** di partecipazione agli utili connessa all'uscita di vecchi soci (per cessione, recesso, decesso, ecc.) oppure **all'entrata di nuovi soci**;
- dal caso in cui alla modifica dei patti sociali consegua una **variazione delle quote di partecipazione agli utili** intervenuta tra i soci esistenti.

Infatti, la variazione delle quote di partecipazione agli utili conseguente alla modifica della compagine sociale, produce effetto dallo **stesso periodo d'imposta di stipula** dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata. Quindi, l'atto stipulato in data 16 dicembre 2025 che comporta l'ingresso di un nuovo socio in società ha effetto sulle quote di partecipazione agli utili già del periodo d'imposta 2025.

Diversamente, laddove la modifica dei patti sociali riguardi solo le quote di partecipazioni agli utili e non modifichi la compagine sociale, la stessa ha effetto **dall'anno successivo a quello di avvenuta stipula**. Pertanto, l'atto stipulato in data 16 dicembre 2025 che comporta solo la variazione delle percentuali di partecipazione agli utili ha effetto sulle stesse del periodo d'imposta 2026.

Infine, per quanto riguarda le **associazioni professionali**, l'atto o la scrittura privata autenticata con il quale determinare o modificare le quote di partecipazione agli utili può essere **redatto fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi dell'associato**, quindi ben oltre la chiusura del periodo d'imposta di riferimento. Ciò in ragione del principio secondo cui le quote di partecipazioni agli utili sono determinate in base alle prestazioni svolte da **ciascuno associato nel periodo d'imposta**.