

**Risposta n. 145**

**OGGETTO:** Somme erogate in adempimento degli impegni assunti in forza di sopravvenuto accordo transattivo - IVA - Articolo 3 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

ALFA (di seguito anche la società o l'istante), premesso che:

- in data ..., BETA e GAMMA hanno sottoscritto "*un contratto di noleggio di un impianto con relativa fornitura di servizi, avente per oggetto una linea di ... installata presso lo stabilimento di ... sito in ...*" (rispettivamente "Contratto 1" e "Impianto 1");

- con effetto ..., ALFA ha incorporato GAMMA succedendo, senza soluzione di continuità, in tutti i rapporti giuridici attivi e passivi, i diritti e gli obblighi, facenti capo alla incorporata, ivi incluso quelli relativi al "Contratto 1";

- in data ..., BETA e ALFA hanno stipulato "*un contratto di noleggio di un impianto con relativa fornitura di servizi, avente per oggetto una linea di ... installata presso lo stabilimento di ... sito in ...*" (rispettivamente "Contratto 2" e "Impianto 2").

Le parti hanno redatto, contestualmente, un *addendum* che impegna BETA al raggiungimento di "*un obiettivo di performance di tale linea di ...*";

- in data ..., le medesime società hanno convenuto di risolvere il Contratto 2 ed il relativo *addendum*, "*anche a seguito della cessione da Beta a Delta succursale italiana, della proprietà di vari impianti*". L'Impianto 2 è rimasto, comunque, nella esclusiva disponibilità d'uso di ALFA;

- in data ..., ALFA e DELTA hanno sottoscritto un contratto di locazione operativa della durata di ... mesi, avente ad oggetto l'Impianto 2; fin dalla sua installazione, tuttavia, sono emerse diverse problematiche di funzionamento dell'impianto che non hanno consentito di conseguire i livelli di performance garantiti da BETA;

- in data ..., ALFA ha contestato a BETA i danni economici alla produzione, diretti e indiretti, derivanti da una serie di malfunzionamenti relativi all'Impianto 2 che hanno causato, tra l'altro, un fermo produttivo nei mesi di luglio ed agosto ("Fermo Estate ..."), danni che si erano riflessi anche sul mancato avviamento dell'Impianto 1 nel sito di ...;

- in data ..., ALFA - preso atto delle irreversibili conseguenze negative a proprio carico imputabili al malfunzionamento di entrambi gli impianti di produzione - ha comunicato a BETA la propria formale richiesta di risarcimento danni per complessivi ... euro derivanti da: i) investimenti sostenuti, aumento dei costi della produzione dovuti alla riorganizzazione della stessa produzione, applicazione di penali e cancellazioni di ordini da parte dei propri clienti, relativamente all'Impianto 2; ii) investimenti sostenuti per l'ampliamento del sito e delle linee produttive dello stabilimento di ..., con riferimento all'Impianto 1);

- il ..., mediante scambio di corrispondenza, le parti hanno sottoscritto due scritture private (Scrittura 1, Allegato sub 1 e Scrittura 2, Allegato sub 2) con le quali hanno risolto, in via transattiva, le contestazioni mosse a seguito del malfunzionamento degli Impianti 1 e 2, nonché il pregiudizio lamentato da ALFA in conseguenza del "Fermo Estate ..." causato dal malfunzionamento dell'Impianto 2;

- le parti hanno convenuto, tra l'altro, l'impegno di BETA a corrispondere

ad ALFA le somme di ... euro (oltre IVA) e ulteriori ... euro (oltre IVA), a saldo e stralcio di ogni e qualsiasi pretesa;

- in data ..., a seguito dei pagamenti effettuati da BETA in adempimento degli obblighi assunti, ALFA ha emesso due fatture con addebito di IVA ordinaria (*cf.* Allegati 3 e 4);
- BETA, per quanto risulta all'istante, non ha ancora portato in detrazione l'IVA addebitata in fattura; il diritto alla detrazione sarà esercitato solamente a seguito del ricevimento della risposta confermativa alla presente istanza di interpello;

chiede di conoscere se le somme erogate da BETA, in adempimento degli impegni assunti in forza degli accordi transattivi sottoscritti, siano soggette ad IVA trattandosi di "corrispettivi" relativi ad una prestazione di servizi imponibile, ai sensi dell'articolo 3 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ovvero debbano considerarsi fuori dal campo di applicazione dell'imposta, ai sensi del successivo articolo 15, attesa la funzione meramente risarcitoria delle stesse. Qualora venisse riconosciuta la non rilevanza IVA degli importi erogati, infatti, l'istante provvederà ad emettere note di variazione in diminuzione, ai sensi dell'articolo 26 del menzionato decreto.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

ALFA ritiene che i pagamenti effettuati, in via transattiva, da BETA debbano essere assoggettati ad IVA, configurandosi quali "corrispettivi" di una prestazione di servizi "negativa" rappresentata, nello specifico, dall'assunzione dell'obbligo di rinuncia alle controversie ancora pendenti da parte del soggetto istante.

Viene evidenziato, al riguardo, che, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, il presupposto oggettivo d'imposta può originare anche dall'assunzione di un obbligo di "non fare/permettere" (*cf.* Corte di Giustizia, sentenza

causa C-463/14 e Cassazione, sentenza n. 6607/2013). La circostanza che negli accordi transattivi (*cfr.* Scrittura 1 e 2) sia stabilito che ALFA rinuncia all'esercizio di ogni pretesa nei confronti di BETA, a fronte del riconoscimento delle somme pattuite, consentirebbe, a parere dell'interpellante, di qualificare le stesse come corrispettivi previsti per l'assunzione di un obbligo di non fare/permettere da parte di ALFA. A supporto della propria soluzione, la società rinvia ai chiarimenti forniti dalla Corte di Cassazione nella sentenza n. 23668/2018.

L'istante ritiene, da ultimo, che non sia condivisibile l'interpretazione giurisprudenziale domestica (minoritaria) secondo cui, ai fini della rilevanza IVA di un'operazione, non è sufficiente l'assunzione di un'obbligazione dietro corrispettivo, essendo necessario che la stessa comporti di fatto un "consumo".

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In via preliminare, si osserva che una somma di denaro assume rilevanza, ai fini IVA, se corrisposta a titolo di controvalore (*rectius* corrispettivo) di una cessione di beni o di una prestazione di servizi specificamente individuate. Diversamente, sono escluse dalla sfera impositiva, per carenza del presupposto oggettivo, le somme erogate a titolo di liberalità ovvero aventi carattere meramente risarcitorio. Pertanto, ai fini dell'individuazione del trattamento fiscale in concreto applicabile, risulta necessario individuare la "*funzione economica*" delle somme dedotte in contratto, rilevanti agli effetti dell'IVA, se corrisposte a fronte di obblighi di fare, non fare o permettere a carico della controparte (in tal senso, *cfr.* CGE causa C-277/05 del 18 luglio 2007, nonché *ex multis* risoluzione n. 110/E del 15 maggio 2003).

Ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972 costituiscono, infatti, prestazioni di servizi imponibili "*le prestazioni di servizi verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obblighi di fare, non fare o permettere quale ne*

sia la fonte". (enfasi aggiunta NdR)

Nella sentenza della Corte di Cassazione n. 20233 del 2018, richiamata dall'istante a supporto della propria soluzione, viene precisato che *"la prestazione di servizi - pure in prospettiva unionale - è un'operazione soggetta a Iva anche quando la stessa si risolve in un semplice non fare o come nel nostro caso in un permettere e purché si collochi all'interno di un rapporto sinallagmatico"* (enfasi aggiunta NdR).

Tale conclusione non appare in contrasto con i principi espressi dalla CGE nelle sentenze Mohr e Landboden-Agrardienste (rispettivamente cause C-215/94 del 29 febbraio 1996 e C-384/95 del 18 dicembre 1997), secondo cui è escluso dal campo di applicazione dell'IVA, per carenza del presupposto oggettivo, l'impegno, rispettivamente, di abbandonare in via definitiva la produzione lattiera e di ridurre la produzione di patate, assunto dall'imprenditore a fronte della corresponsione di una indennità. Come rilevato anche dal giudice nazionale, le sentenze comunitarie forniscono un'interpretazione incidentale su fattispecie del tutto particolari, caratterizzate dalla circostanza che l'indennità riconosciuta ai produttori agricoli assume carattere essenzialmente risarcitorio della perdita subita.

Restano, dunque, valide le indicazioni offerte dalla giurisprudenza comunitaria, secondo cui - alla luce della definizione omnicomprensiva della base imponibile dell'IVA - *"una prestazione di servizi viene effettuata «a titolo oneroso» ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112, e configura pertanto un'operazione imponibile, soltanto quando tra il prestatore e l'utente intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, nel quale il compenso ricevuto dal prestatore costituisce il controvalore effettivo del servizio prestato all'utente"* (cfr. sentenza 2 giugno 2016, causa C-263/15 Lajvér Meliorációs Nonprofit e Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit). In tal senso, si è espressa anche la sentenza del 3 settembre 2015, causa C-463/14 (cfr. paragrafi 35 e 36).

Quanto sopra premesso, nel merito del caso di specie, la scrivente ritiene di poter

condividere la soluzione prospettata dal soggetto istante in ordine alla rilevanza IVA delle somme corrisposte da BETA in conseguenza degli accordi transattivi sottoscritti dalle parti con l'intenzione di "*transigere con effetto novativo*" le controversie insorte. La circostanza che gli stessi stabiliscano l'impegno di ALFA a rinunciare all'esercizio di ogni ulteriore pretesa nei confronti della controparte, a fronte della percezione delle somme dovute (*cf.* punto ... degli Allegati 1 e 2), consente di qualificare le stesse come il corrispettivo previsto per l'assunzione di un obbligo di non fare/permettere rilevante agli effetti dell'IVA. In buona sostanza, il nesso di sinallagmaticità funzionale rinvenibile dagli impegni reciprocamente assunti conferma il carattere novativo degli accordi transattivi in esame, con conseguente rilevanza, agli effetti dell'IVA, delle somme corrisposte da BETA in favore di ALFA.

Relativamente alle fatture già emesse, pertanto, il soggetto istante non dovrà procedere all'emissione di note di variazione in diminuzione, ai sensi dell'articolo 26 del d.P.R. n. 633 del 1972.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**