

Risposta n. 316/2025

OGGETTO: Trattamento ai fini IVA delle somme da corrispondere a seguito di un accordo di mediazione.

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

QUESITO

ALFA (di seguito anche "Istante" o "Società") rappresenta di essere una società slovena che, in data 14 luglio 2022, con scrittura privata, ha stipulato con BETA un contratto di affitto/locazione per un capannone situato in territorio italiano.

La Società riferisce altresì che:

- tale contratto è stato registrato a agosto 2022 e prevede un canone mensile di 3 mila euro, da corrispondersi in esenzione da IVA perché il locatore non ha manifestato alcuna opzione - nel contratto - per l'imponibilità IVA, come previsto dall'articolo 10, primo comma, n. 8) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in breve, "Decreto IVA");

- dopo la stipula del contratto e prima della sua registrazione, il Tribunale competente, nel procedimento di ammissione al concordato preventivo promosso da BETA, emette un provvedimento interlocutorio per disporre la riunione di tale procedimento con altro procedimento prefallimentare promosso da un creditore di BETA;

- a settembre 2022, BETA rinuncia alla procedura di concordato preventivo e il Tribunale, con sentenza di settembre 2022, previa dichiarazione di estinzione del procedimento di ammissione al concordato preventivo, dichiara il fallimento di BETA nell'ambito del procedimento prefallimentare promosso da un creditore di quest'ultima;

- il rapporto locatizio è di fatto continuato con la procedura fallimentare per poi concludersi a novembre 2024 con la stipula di un accordo di mediazione (in breve, "Accordo") tra l'Istante e BETA - IN LIQUIDAZIONE (di seguito, congiuntamente "le Parti");

- in sede di mediazione è sorta la questione del regime IVA da applicare alle somme che la Società deve corrispondere al Fallimento di BETA per la detenzione dell'immobile nel periodo successivo alla dichiarazione di fallimento.

Secondo quanto riferito dall'Istante, questa incertezza deriva dal fatto *"che il "contratto di affitto" di luglio 2022 sia stato registrato a agosto 2022 e quindi dopo il deposito del ricorso per concordato preventivo del locatore, alla cui rinuncia è conseguita la dichiarazione di fallimento dello stesso locatore in base ad altro procedimento prefallimentare"*. Circostanza, questa, che *"potrebbe far sorgere l'idea che il contenuto di tale contratto e la mancanza di opzione per l'imposizione dell'operazione ad IVA non sia estensibile e/o opponibile alla procedura fallimentare con la quale*

è continuato di fatto il rapporto locatizio e/o di detenzione dell'immobile verso il pagamento di un corrispettivo".

La Società chiede quindi se le somme che deve corrispondere al Fallimento di BETA (in seguito, "Fallimento") per la detenzione dell'immobile dopo la dichiarazione di fallimento sono esenti da IVA oppure imponibili.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere dell'Istante, le somme da corrispondere alla procedura di fallimento con cui è continuato di fatto il rapporto locatizio sono da considerarsi esenti ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 8) del Decreto IVA per le seguenti ragioni:

1. nel contratto in commento non si rinviene alcuna dichiarazione con cui *"il locatore abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione"* e quindi l'operazione è esente da IVA ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 8) del Decreto IVA;

2. il contratto risulta registrato in un determinato giorno e pertanto tale data può considerarsi "certa" ai fini dell'opponibilità dell'atto al fallimento, che risulta dichiarato in data successiva;

3. trova applicazione alla fattispecie l'articolo 80, primo comma, della *"Disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell'amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa"* approvata con Regio Decreto 16 marzo 1942, n. 267 (c.d. Legge Fallimentare), secondo cui *«Il fallimento del locatore non scioglie il contratto di locazione d'immobili e il curatore subentra nel contratto»;*

4. la dichiarazione di fallimento *"non è conseguita alla procedura di concordato preventivo (peraltro rinunciata), ma ad un'autonoma istanza di fallimento sulla quale sola si è pronunciato il Tribunale di (...), dopo aver espressamente dichiarato l'estinzione della procedura di concordato preventivo, come risulta dal dispositivo della sentenza dichiarativa di fallimento, non potendosi in ogni caso ravvisare nel nostro ordinamento un principio generale di consecuzione delle procedure concorsuali"*.

A parere della Società, quindi, il subentro nel contratto comporta la successione in ogni sua parte e conseguentemente anche nel fatto che il locatore non abbia manifestato l'opzione per l'imposizione.

Ne deriva che le somme in questione debbano essere considerate esenti da IVA.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere è reso sulla base delle informazioni e dei documenti forniti dall'Istante, qui assunti acriticamente, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione, restando impregiudicata ogni possibilità di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Si precisa, altresì, che nessuna valutazione è fatta in merito all'opponibilità del contratto di locazione/affitto al Fallimento poiché tale questione non attiene all'interpretazione di norme tributarie e dunque esula dalle competenze di questa Agenzia.

L'Istante chiede quale sia il regime IVA (esenzione vs imponibilità) delle somme che deve corrispondere al Fallimento in esecuzione dell'Accordo, con il quale le Parti

hanno risolto le controversie tra loro insorte in relazione al contratto di affitto/locazione del capannone.

Per quanto qui d'interesse, si osserva che per l'articolo 1, comma 1, lettera a) del decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28, recante "*Attuazione dell'articolo 60 della legge 18 giugno 2009, n. 69, in materia di mediazione finalizzata alla conciliazione delle controversie civili e commerciali*" e successive modifiche e integrazioni, la mediazione è «*l'attività, comunque denominata, svolta da un terzo imparziale e finalizzata ad assistere due o più soggetti nella ricerca di un accordo amichevole per la composizione di una controversia, anche con formulazione di una proposta per la risoluzione della stessa*».

L'eventuale accordo raggiunto dalle parti in esito a questo procedimento ha dunque finalità conciliativa e in quanto tale produce di fatto gli stessi effetti giuridici di una transazione.

Per l'articolo 1965 del Codice civile, infatti, la transazione «*...è il contratto col quale le parti, facendosi reciproche concessioni, pongono fine a una lite già incominciata o prevengono una lite che può sorgere tra loro*.

Con le reciproche concessioni si possono creare, modificare o estinguere anche rapporti diversi da quello che ha formato oggetto della pretesa e della contestazione delle parti».

Nell'Accordo (*rectius* transazione), allegato all'istanza e sottoscritto a novembre 2024, le Parti:

1. riconoscono esplicitamente il "*valore novativo*" di tale atto;
2. dichiarano cessato, ad ogni effetto, il contratto di affitto/locazione, comunque dichiarato non opponibile al Fallimento dal curatore;

3. si fanno reciproche concessioni per effetto delle quali:

- l'Istante si impegna al rilascio del capannone e a corrispondere le somme di euro 60.000 (oltre IVA) a titolo di canone/indennità di occupazione a tutto il 31 ottobre 2024 e di euro 16.000 (oltre IVA) a titolo di rimborso delle spese e utenze anticipate dal Fallimento, non comprese nel canone/indennità di occupazione (rispetto alla maggior somma di euro 21.000 risultante dal conteggio al 30 settembre 2024);

- assolti questi oneri, il Fallimento dichiara di non aver altro a pretendere dall'Istante e si impegna a non richiedere il rilascio dell'immobile sino alla data in cui verrà aggiudicato a terzi a seguito di una procedura competitiva che verrà indetta non prima del 31 gennaio 2025;

4. a fronte della detenzione dell'immobile almeno sino al 31 gennaio 2025, la Società si impegna a corrispondere la somma mensile di euro 3 mila (oltre IVA) a titolo di indennità di occupazione oltre a sostenere le spese e le utenze a proprio carico, *"conformemente a quanto previsto dall'art. 5 del Contratto qui risolto"* (n.d.r. il contratto di locazione).

Da questo Accordo nascono a carico delle parti nuove e diverse obbligazioni che vanno a modificare l'assetto giuridico preesistente al fine di crearne uno nuovo. In particolare, dopo aver dichiarato definitivamente cessato il contratto di affitto/locazione, le Parti:

- definiscono il *"quantum"* delle somme dovute dalla Società al Fallimento a titolo di canoni/indennità di occupazione e di rimborso delle spese *"pregressi"*;

- a seguito del pagamento di queste somme, il Fallimento si impegna a non avanzare ulteriori pretese e a non chiedere il rilascio dell'immobile fino alla data in cui si

verificherà la sua aggiudicazione definitiva a terzi, in ogni caso non prima del 31 gennaio 2025;

- concordano l'ammontare dell'indennità di occupazione dovuta almeno al 31 gennaio 2025 in euro 3 mila più IVA, con utenze a carico della Società, con ciò confermando di fatto le condizioni economiche previste dall'articolo 5 del contratto di locazione cessato.

Con questo Accordo, dunque, le Parti realizzano lo scopo di una transazione "novativa" (quale è quella in esame) che è *"la creazione di un nuovo rapporto diretto a costituire, in sostituzione di quello precedente, nuove e autonome situazioni (cfr. Cass. n. 27448 del 2005; Cass. n. 7830 del 2003; Cass. n. 10937 del 1996)"* (cfr. risposta n. 178 del 2019).

Anche la Corte di Cassazione, da ultimo con l'ordinanza n. 5565 del 3 marzo 2025, afferma che *"La transazione, ..., è novativa sia nel caso in cui sussista un'espressa manifestazione di volontà delle parti, in quanto le stesse abbiano inteso addivenire alla conclusione di un nuovo rapporto, diretto a costituire, in sostituzione di quello precedente, nuove autonome situazioni giuridiche (Cass. n. 1946 del 2003), sia nel caso in cui sussista una situazione d'oggettiva incompatibilità tra il rapporto preesistente e quello originato dall'accordo transattivo, in virtù della quale le obbligazioni reciprocamente assunte dalle parti devono ritenersi oggettivamente diverse da quelle preesistenti (Cass. n. 21371 del 2020) [...]. Si ha, dunque, transazione novativa qualora sussistano contestualmente due elementi, uno di natura oggettiva e uno di natura soggettiva : - sul piano oggettivo è necessario che le parti, onde risolvere o prevenire una lite, siano addivenute ad una rinunzia reciproca, anche parziale, alle proprie pretese,*

volta a modificare, estinguendola, la situazione negoziale precedente e ad instaurarne una nuova in quanto tra i due rapporti, il vecchio e il nuovo, vi sia una situazione di obiettiva incompatibilità; - sul piano soggettivo, è necessario che sussista un'inequivoca manifestazione di volontà delle parti in tal senso, ovvero che esse abbiano palesato il loro intento di instaurare tra loro un nuovo rapporto e di estinguere quello originario, dando a tale volontà forma e contenuto adeguati (Cass. n. 4455 del 2006)".

Con diversi documenti di prassi, questa Agenzia ha chiarito che, in presenza di un accordo transattivo, occorre individuare la "*funzione economica*" delle somme definite (risposte a interpelli n. 145 del 3 marzo 2021, n. 179 del 16 marzo 2021, n. 212 del 26 marzo 2021, n. 356 del 19 maggio 2021, n. 212 del 22 aprile 2022, n. 33 del 13 gennaio 2023 e n. 232 del 1° marzo 2023). È necessario, in particolare, valutare se queste somme:

- costituiscono l'effettivo corrispettivo di una cessione di beni o prestazione di servizi fornita nell'ambito di un rapporto giuridico caratterizzato da prestazioni sinallagmatiche, condizione sintomatica della sussistenza di un nesso diretto tra il servizio reso e il controvalore ricevuto oppure se
- sono versate a titolo di liberalità o di risarcimento.

Con riferimento al caso di specie, per quanto prima rilevato, risulta evidente l'esistenza di un nesso sinallagmatico tra le somme che l'Istante deve corrispondere al Fallimento a titolo di canoni/indennità di occupazione e oneri pregressi (*i.e.* 60 mila euro + euro 16.000) e la rinuncia da parte di quest'ultimo di agire per il rilascio dell'immobile sino a quando non verrà aggiudicato a terzi unitamente alla risoluzione del precedente contratto con rinuncia a ulteriori pretese.

Ciò consente di ravvisare l'esistenza di una prestazione di servizi generica resa dal Fallimento a favore della Società.

Quest'ultima non precisa nell'istanza se sia o meno un soggetto passivo IVA stabilito in Italia, presupposto che - come noto - condiziona la territorialità IVA della prestazione in esame ai sensi dell'articolo 7-ter del Decreto IVA. Ne consegue che il Fallimento emetterà fattura:

- con IVA al 22 per cento se l'Istante è un soggetto passivo IVA stabilito in Italia;
- fuori campo IVA per difetto del requisito della territorialità ai sensi dell'articolo 7-ter, comma 1, lettera a) del Decreto IVA se la Società è un soggetto passivo IVA non stabilito in Italia (cfr. risposta n. 356 del 2021, e prassi ivi richiamata).

In ultimo, si fa presente che in sede di Accordo, le Parti hanno anche pattuito che l'Istante continui a disporre dell'immobile alle condizioni economiche previste dal precedente contratto di locazione/affitto almeno sino al 31 gennaio 2025, e in ogni caso sino a quando detto immobile non verrà ceduto a terzi. Null'altro è specificato nell'Accordo in merito alle modalità e condizioni di quest'ulteriore prestazione di servizi, con ciò probabilmente riservandosi di specificarle in un ulteriore atto, dato che il precedente contratto di locazione è cessato.

Il canone mensile è pattuito in euro 3 mila ed è ovviamente pagato dalla Società a fronte di una prestazione di servizi (continuativa) resa dal Fallimento, territorialmente rilevante in Italia perché relativa a un bene immobile ivi situato. In quanto tale è naturalmente soggetta al regime di esenzione da IVA previsto dall'articolo 10, primo comma n. 8) del Decreto IVA a meno che il locatore (*rectius*, il Fallimento) non manifesti

l'opzione per l'imponibilità IVA al 22 per cento nell'atto che disciplinerà nel dettaglio le condizioni alle quali l'Istante può disporre dell'immobile.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)