

Aggiornamento fiscale

Novembre 2024

Sommario

AGGIORNAMENTO NORMATIVO.....	4
✓ Concordato preventivo biennale (“CPB”) e Bonus Natale (D.L. 14 novembre 2024 n. 167)	4
✓ Decreto “Salva Infrazioni UE” (L. 14 novembre 2024 n. 166)	4
✓ Zona economica speciale per il Mezzogiorno (“ZES Unica”): norme attuative del credito d’imposta per investimenti nei settori agricoltura-pesca-acquacoltura (D.M. Agricoltura, Sovranità alimentare e Foreste)	5
✓ Rinvio del termine per il versamento del secondo acconto delle imposte sui redditi (Comunicato stampa Ministero dell’Economia e delle Finanze n.136 del 27 novembre 2024).....	5
PRASSI MINISTERIALE	6
RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO	6
✓ Conferimenti in regime di “realizzo controllato” (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 216 del 5 novembre 2024).....	6
✓ Acquisto di azioni proprie (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 217 del 5 novembre 2024).....	6
✓ Credito di imposta investimenti Transizione 4.0 (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 221 del 12 novembre 2024).....	6
RISOLUZIONI	8
✓ Istituzione dei codici tributo per il versamento, tramite il modello “F24 Versamenti con elementi identificativi”, delle somme dovute a seguito delle attività di controllo sull’imposta c.d. “ECOTASSA” (Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate n. 53 dell’11 novembre 2024).....	8
✓ Codici tributo per l’utilizzo in compensazione da parte dei sostituti d’imposta, tramite i modelli F24 e F24 “Enti pubblici” (F24 EP), del credito maturato per l’indennità una tantum di 100 euro c.d. “Bonus Natale” (Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate n. 54 del 13 novembre 2024).....	9
✓ Istituzione dei codici tributo per l’utilizzo in compensazione, mediante modello F24, dei crediti relativi a Superbonus, Sismabonus e Bonus barriere architettoniche (Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate n. 55 del 26 novembre 2024).....	9



- ✓ Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione, mediante modello F24, del credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno (Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 56 del 26 novembre 2024) 9

PRINCIPI DI DIRITTO 9

- ✓ Operazioni straordinarie – utilizzo in compensazione dei crediti fiscali presenti nel cassetto fiscale delle scissa/incorporata – artt. 172 e 173 del TUIR (Principio di diritto dell'Agenzia delle Entrate n. 4 del 15 novembre 2024) 9

PROVVEDIMENTI 10

- ✓ Modalità e termini di comunicazione delle opzioni per l'applicazione dell'imposta sostitutiva per annualità ancora accertabili per i soggetti che aderiscono al CPB (Provvedimento Agenzia delle Entrate 4 novembre 2024 n. 403886) 10
- ✓ Aggiornamento del modello di comunicazione integrativa di cui all'art. 1 del D.L. 9 agosto 2024 n. 113, come modificato dall'art. 8 del D.L. 19 ottobre 2024 n. 155, attestante l'avvenuta realizzazione entro il termine del 15 novembre 2024 degli investimenti nella ZES Unica. Modificazioni al provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 9 settembre 2024 (Provvedimento Agenzia delle Entrate 6 novembre 2024 n. 406943) 10
- ✓ Approvazione del modello di comunicazione per l'utilizzo del contributo sotto forma di credito d'imposta per gli investimenti nella ZES Unica, in favore delle imprese attive nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli e delle imprese attive nel settore forestale e nel settore della pesca e acquacoltura, di cui all'art. 16-*bis* del D.L. 19 settembre 2023 n. 124 (Provvedimento Agenzia delle Entrate 28 novembre 2024 n. 418393) 11
- ✓ Attuazione delle disposizioni in materia di rafforzamento del contenuto conoscitivo del cassetto fiscale, ai sensi dell'art. 23 del D.Lgs. 8 gennaio 2024 n. 1. Disponibilità nell'area riservata delle funzioni di consultazione e gestione delle comunicazioni emesse ai sensi degli artt. 36-*bis* del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, e 54-*bis* del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633 (Provvedimento Agenzia delle Entrate 19 novembre 2024 n. 419815) 11
- ✓ Determinazione della percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile per gli investimenti nel Mezzogiorno effettuati nell'anno 2023 dalle imprese del settore agricolo e di quello della pesca e dell'acquacoltura, di cui all'art. 1, commi da 98 a 108, della L. 28 dicembre 2015 n. 208 (Provvedimento Agenzia delle Entrate 28 novembre 2024 n. 429889) 11
- ✓ Determinazione della percentuale per il calcolo del contributo a fondo perduto riconosciuto ai sensi dell'art. 1, comma 2, del D.L. 29 dicembre 2023 n. 212, convertito dalla L. 22 febbraio 2024, n. 17 (Provvedimento Agenzia delle Entrate 29 novembre 2024 n. 431551) 12

CIRCOLARI 12

- ✓ Istruzioni operative agli uffici in materia di residenza fiscale delle persone fisiche e delle società ed enti a seguito delle modifiche apportate dal D.Lgs. 27 dicembre 2023 n. 209 (Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 20/E del 4 novembre 2024) 12
- ✓ Istruzioni operative agli Uffici in materia di autotutela tributaria, a seguito delle novità introdotte con gli artt. 10-quater e 10-quinquies dello Statuto dei diritti del contribuente (Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 21/E del 7 novembre 2024) 13



✓ Art. 2 del D.L. 14 novembre 2024 n. 167 – Modifiche all’art. 2- <i>bis</i> del D.L. 9 agosto 2024 n. 113, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 ottobre 2024, n. 143 (c.d. “Decreto <i>Omnibus</i> ”), in materia di benefici corrisposti ai lavoratori dipendenti (Circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 22/E del 19 novembre 2024)	13
✓ <i>Investment Management Exemption</i> (Circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 23/E del 19 novembre 2024).....	13
AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE	14
✓ Onere della prova per la deroga al regime di territorialità IVA a carico del contribuente (Cassazione, sent. n. 27542 del 23 ottobre 2024)	14
✓ Il certificato di residenza fiscale è sufficiente per l’istanza di rimborso (Cassazione, ord. n. 28881 dell’8 novembre 2024)	14
✓ Dichiarazione fraudolenta: operazioni inesistenti e l’intento evasivo come elementi decisivi per la responsabilità penale (Cassazione, sent. n. 43752 del 29 novembre 2024).....	15
UNIONE EUROPEA	15
✓ Dividendi distribuiti da società residente a una società non residente (Corte di Giustizia UE, n. C- 782/22 del 7 novembre 2024).....	15
CONSIGLIO NAZIONALE DEL NOTARIATO	15
✓ Consiglio Nazionale del Notariato Studio n. 100-2024/T del 31 ottobre 2024	15
✓ Consiglio Nazionale del Notariato Studio n. 101-2024/T del 7 novembre 2024	15
MINISTERO DELLE IMPRESE E DEL MADE IN ITALY	16
✓ FAQ Transizione 5.0	16
ASSONIME	16
✓ Circolare n. 21/2024 – La nuova disciplina sugli obblighi di rendicontazione e informativa societaria in materia di sostenibilità	16
✓ Circolare n. 22/2024 - Revisione del sistema tributario: imposta di registro e imposta sulle successioni e donazioni.....	16

AGGIORNAMENTO NORMATIVO

✓ **Concordato preventivo biennale (“CPB”) e Bonus Natale ([D.L. 14 novembre 2024 n. 167](#))**

Il D.L. 14 novembre 2024 n. 167, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 267 del 14 novembre 2024, contiene disposizioni urgenti volte a riaprire i termini per l'adesione al CPB, oltre che ampliare alcuni benefici previsti per i lavoratori dipendenti.

L'art. 1 ha riaperto il termine, inizialmente fissato al 31 ottobre 2024, entro il quale i soggetti che applicano gli Isa possono aderire al CPB. Possono utilizzare questa nuova finestra temporale solo i soggetti Isa (artt. 10-22, D.Lgs. n. 13 del 2 febbraio 2024) che, pur avendone i requisiti, non hanno espresso l'opzione nella dichiarazione validamente presentata nei termini ordinari; la medesima opportunità non è offerta ai soggetti in regime forfetario. L'opzione è esercitabile entro il 12 dicembre 2024.

A tal fine, questi soggetti dovranno presentare una dichiarazione dei redditi integrativa (art. 2, comma 8, D.P.R. del 22 luglio 1998 n. 322), a condizione che in essa non vengano indicati un minore imponibile, un minore debito d'imposta o un maggiore credito rispetto a quelli riportati nella dichiarazione presentata entro il 31 ottobre 2024. Pertanto, l'accesso al CPB: non è consentito in caso di presentazione di una dichiarazione integrativa a favore; è ammesso nel solo caso di presentazione di una dichiarazione integrativa in cui la novità sia costituita dalla compilazione del Quadro P relativo alla proposta di CPB.

Detti soggetti potranno anche accedere alla sanatoria per le annualità 2018-2022, che richiede il versamento di un'imposta sostitutiva, di cui all'art. 2-*quater*, D.L. del 9 agosto 2024 n. 113. Viene specificato che, al fine della disposizione che regola la sanatoria, l'adesione al CPB s'intende avvenuta entro il 31 ottobre 2024. La precisazione potrebbe interessare i soggetti sottoposti ad una verifica per una delle annualità interessate: aderendo al ravvedimento speciale, che si sostanzia con il versamento dell'imposta sostitutiva, verrebbe bloccata l'attività accertativa.

L'art. 2 ha ampliato la platea dei beneficiari dell'indennità una tantum di 100 euro in favore dei lavoratori dipendenti (“Bonus Natale”) di cui all'art. 2-bis, D.L. del 9 agosto 2024 n. 113, da includere nella tredicesima mensilità (Circolare n. 19/E del 10 ottobre 2024). In particolare, ai fini dell'accesso, il lavoratore deve avere almeno un figlio, anche se nato fuori del matrimonio, riconosciuto, adottivo, affiliato o affidato, fiscalmente a carico (ai sensi dell'art. 12, comma 2, del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 (“TUIR”). Viene poi ulteriormente previsto che l'indennità non spetta al lavoratore dipendente, coniugato o convivente, il cui coniuge, non legalmente ed effettivamente separato, o convivente, sia beneficiario della stessa indennità; nella richiesta da presentare al datore di lavoro, il lavoratore deve indicare il codice fiscale del coniuge o del convivente e dei figli.

✓ **“Decreto Salva Infrazioni UE” ([L. 14 novembre 2024 n. 166](#))**

La L. 14 novembre 2024 n. 166, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 267 del 14 novembre 2024, ha convertito, con modificazioni, il D.L. 16 settembre 2024 n. 131, recante disposizioni urgenti per l'attuazione di obblighi derivanti da atti dell'Unione Europea e da procedure di infrazione e pre-infrazione pendenti nei confronti dello Stato italiano.

Tra le principali misure introdotte in sede di conversione si segnalano:

- la modifica della disciplina del recupero dell'aiuto di Stato illegittimo correlato all'esenzione ICI di cui all'art. 7, comma 1, lett. i), D.Lgs. 30 dicembre 1992 n. 504, per gli anni 2006-2011, riferita agli enti non commerciali che hanno esercitato le loro attività con modalità commerciali;
- l'abolizione della disposizione che escludeva da IVA il prestito e il distacco di personale (art. 8, comma 35, L. 11 marzo 1988 n. 67), con effetti per i prestiti e i distacchi stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025; sono fatti salvi i comportamenti adottati dai contribuenti anteriormente a tale data in conformità alla sentenza della Corte di Giustizia UE 11 marzo 2020, causa C-94/19 o in conformità all'art. 8 della L. 11 marzo 1988, n. 67, per i quali non siano intervenuti accertamenti definitivi;

- viene stabilito che il datore di lavoro, che mette a disposizione dei lavoratori stranieri, chiamati a instaurare in Italia un rapporto di lavoro subordinato a carattere stagionale nei settori agricolo e turistico/alberghiero, un alloggio privo di idoneità alloggiativa o, comunque, a un canone eccessivo rispetto alla qualità dell'alloggio e alla retribuzione, ovvero trattiene l'importo del canone direttamente dalla retribuzione dei lavoratori, è punito con una sanzione amministrativa pecuniaria da 350 a 5.500 euro per ciascun lavoratore straniero.

✓ **Zona economica speciale per il Mezzogiorno (“ZES Unica”): norme attuative del credito d'imposta per investimenti nei settori agricoltura-pesca-acquacoltura ([D.M. Agricoltura, Sovranità alimentare e Foreste](#))**

Il D.M. Agricoltura, Sovranità alimentare e Foreste, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 264 dell'11 novembre 2024, dà attuazione al credito d'imposta per gli investimenti nella ZES Unica (zona che include i territori delle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna, e Sicilia), di cui all'art. 16-*bis*, D.L.19 settembre 2023 n.124, in favore di imprese attive nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli e delle imprese attive nel settore forestale e nel settore della pesca e acquacoltura.

Il credito d'imposta spetta per gli investimenti destinati:

- all'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di nuovi macchinari, impianti ed attrezzature destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nel territorio;
- all'acquisto di terreni;
- all'acquisizione, alla realizzazione o all'ampliamento di immobili strumentali ai suddetti investimenti.

I beni devono essere realmente utilizzati per l'esercizio dell'attività nella struttura produttiva ubicata nella ZES Unica. Il valore di terreni e fabbricati non può superare il 50% del valore complessivo dell'investimento agevolato. Il credito d'imposta non può essere applicato a progetti di investimento di importo inferiore a 50mila euro.

Per accedere all'agevolazione, i soggetti interessati sono tenuti a comunicare all'Agenzia delle Entrate, nel periodo tra il 20 novembre 2024 ed il 17 gennaio 2025, l'ammontare delle spese ammissibili sostenute dal 16 maggio 2024 al 15 novembre 2024. Il modello per effettuare questa comunicazione sarà approvato con un apposito provvedimento.

Le imprese beneficiarie devono mantenere la loro attività nella ZES Unica per almeno cinque anni dopo il completamento dell'investimento, pena la decadenza.

Viene inoltre disposto che il credito d'imposta sia rideterminato:

- se i beni oggetto dell'agevolazione non entrano in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione;
- se entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione, i beni sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione.

✓ **Rinvio del termine per il versamento del secondo acconto delle imposte sui redditi ([Comunicato stampa Ministero dell'Economia e delle Finanze n.136 del 27 novembre 2024](#))**

Il Comunicato Stampa del Ministero dell'Economia e delle Finanze n.136, pubblicato in data 27 novembre 2024, rende noto che, nell'*iter* di conversione in legge del D.L. 19 ottobre 2024 n. 155, è stato approvato l'emendamento che rinvia al 16 gennaio 2025 il termine per il pagamento della seconda rata degli acconti d'imposta relativi al 2024 da parte delle persone fisiche titolari di partita IVA che, nel 2023, dichiarano ricavi o compensi non superiori a 170.000,00 euro.

Il versamento potrà essere eseguito in cinque rate mensili di pari importo, da gennaio a maggio 2025 anziché in un'unica soluzione entro il 16 gennaio 2025. Viene infine chiarito che rimangono esclusi dalla misura di favore i contributi previdenziali e assistenziali, nonché i premi INAIL.

PRASSI MINISTERIALE

RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO

✓ **Conferimenti in regime di “realizzo controllato”** ([Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 216 del 5 novembre 2024](#))

L’Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 216 del 5 novembre 2024 in tema di conferimenti in regime di realizzo controllato, ha fornito chiarimenti in merito all’applicazione delle disposizioni dell’art. 175 e dei commi 2 e 2-*bis* dell’art. 177 del TUIR in caso di plurimi e successivi (o contemporanei) conferimenti, volti ad allungare la catena di controllo di un gruppo societario e/o ad aggregare partecipazioni.

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che, dalle disposizioni richiamate in tema di regime a realizzo controllato, non emergono cause ostative alla loro applicazione “*nel caso di plurimi e successivi (o contemporanei) conferimenti volti ad allungare la catena di controllo di un gruppo societario e/o ad aggregare partecipazioni*”. Ciò in quanto la disciplina in esame non esclude l’applicabilità del regime a realizzo controllato nell’ambito di un progetto di riorganizzazione mediante più operazioni di conferimento.

✓ **Acquisto di azioni proprie** ([Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 217 del 5 novembre 2024](#))

L’Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 217 del 5 novembre 2024, è intervenuta in merito alla sussistenza di una fattispecie di abuso del diritto, ai sensi dell’art. 10-*bis* della legge n. 212 del 2000, in relazione ad un’operazione di acquisto di azioni proprie seguita da una scissione parziale non proporzionale e asimmetrica ai fini di una riorganizzazione societaria.

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che l’operazione di acquisto di azioni proprie non realizza un vantaggio fiscale indebito poiché, visto il coinvolgimento di due soggetti IRES residenti, l’acquisto di azioni proprie in regime *pex* produce un effetto fiscale sostanzialmente equivalente a quello derivante dalla distribuzione di un dividendo ad altra società. Infatti, la plusvalenza derivante dalla cessione di azioni proprie in regime *pex* sarebbe esente per il 95 per cento (art. 87 del TUIR) e la distribuzione di un dividendo ad altro soggetto IRES sarebbe escluso da tassazione nella misura del 95 per cento (art. 89 del TUIR).

Con riferimento alla successiva operazione di scissione (parziale non proporzionale asimmetrica), fiscalmente neutrale ai sensi dell’art. 173 del TUIR, l’Agenzia delle Entrate conferma quale condizione essenziale, affinché l’operazione non integri alcun vantaggio fiscale indebito, la caratterizzazione dell’operazione quale riorganizzazione aziendale avente finalità di continuazione dell’attività imprenditoriale da parte dei soggetti partecipanti all’operazione.

✓ **Credito di imposta investimenti Transizione 4.0** ([Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 221 del 12 novembre 2024](#))

L’Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 221 del 12 novembre 2024, è intervenuta in merito alla sussistenza del requisito di “novità” del bene oggetto di investimento per la fruizione del credito d’imposta Transizione 4.0, di cui all’art. 1, commi 1051 e ss. della legge n. 178 del 2020.

In particolare, l’istante afferma di voler beneficiare del credito d’imposta Transizione 4.0 sull’acquisto di un macchinario precedentemente detenuto in qualità di comodatario per una durata superiore al biennio. L’Agenzia delle Entrate chiarisce che l’acquisto del bene strumentale da parte del soggetto istante, precedentemente già utilizzato in base ad un contratto di comodato, data la lunga durata del contratto di comodato, non può essere assimilato ad un periodo di prova, tipicamente di breve durata, come invece ipotizzato dall’istante richiamando la Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 63/E del 2022. Di conseguenza, l’Agenzia delle Entrate conclude che, al momento dell’acquisto, il bene non poteva essere considerato “nuovo”, essendo stato già utilizzato in precedenza dallo stesso soggetto senza soluzione di

continuità. L'Agenzia delle Entrate conclude asserendo la non fruibilità del credito d'imposta Transizione 4.0 per mancanza del requisito di "novità".

✓ **Piani attestati di risanamento – sopravvenienze attive – applicabilità – condizioni ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 222 del 13 novembre 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 222 del 13 novembre 2024, ha fornito chiarimenti in merito all'applicabilità dell'esclusione parziale da tassazione, ai sensi dell'art. 88 del TUIR, delle sopravvenienze attive derivanti dalle riduzioni dei debiti generate da piani attestati di risanamento previsti dall'art. 56 del D.Lgs. n. 14 del 12 gennaio 2019 (Codice della Crisi d'impresa). L'Agenzia delle Entrate chiarisce che tali sopravvenienze attive possono beneficiare del regime di favore previsto dall'art. 88 comma 4-ter del TUIR, ancorché tale norma richiami ancora l'art. 67, comma 3, lett. d), del R.D. n. 267 del 1942 ("Legge fallimentare"), e non l'art. 56 del Codice della Crisi d'impresa.

L'Agenzia delle Entrate, infatti, chiarisce che l'art. 56 del Codice della Crisi d'impresa persegue la stessa finalità dell'art. 67, comma 3 della Legge fallimentare, in quanto è sempre rivolta all'imprenditore in stato di crisi o d'insolvenza che intende risanare la propria posizione debitoria allo scopo di proseguire l'attività. Infine, l'Agenzia delle Entrate precisa che condizione per l'applicazione del beneficio è che il contribuente pubblichi nel Registro delle imprese il piano attestato di risanamento.

✓ **Tassazione applicabile, ai fini delle imposte indirette, alla corresponsione di somme dovute a titolo risarcitorio ([Risposta ad Interpello all'Agenzia delle Entrate n. 223 del 18 novembre 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate con la Risposta ad Interpello n. 223 del 18 novembre 2024, con riferimento al corretto trattamento fiscale ai fini IVA delle somme che la stazione appaltante si impegna a versare alla società appaltatrice, a titolo di risarcimento danni per la sospensione dei lavori oggetto dell'appalto nell'ambito di una scrittura privata di natura transattiva:

- in generale, ha ricordato che il corretto trattamento fiscale applicabile ai fini IVA si ricava dall'individuazione della natura giuridica delle somme da corrispondere. In particolare, occorre verificare se le somme da corrispondere rappresentino il corrispettivo per una prestazione ricevuta ovvero il risarcimento per inadempimento o irregolarità nell'adempimento di obblighi contrattuali;
- nel caso specifico, ha chiarito che la somma in esame non costituisce il corrispettivo di una prestazione di servizi o di una cessione di beni, ma assolve una funzione esclusivamente risarcitoria, finalizzata a compensare il danno subito dall'appaltatore ed è pertanto esclusa dal campo di applicazione dell'IVA, in conformità con quanto previsto dall'art. 15 del D.P.R. 633 del 1972 e confermato da precedenti risoluzioni e pronunce della Corte di Giustizia UE;
- conseguentemente, poiché dall'accordo tra le parti deriva un obbligo di pagamento a carico dell'istante, ha evidenziato che tale atto è soggetto a registrazione in termine fisso con applicazione l'imposta proporzionale del 3% prevista dall'art. 9 della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. 131 del 26 aprile 1986 ("TUR").

✓ **IVA – accollo – accollante in liquidazione giudiziale – rimborso IVA relativa al credito insoluto ([Risposta ad Interpello all'Agenzia delle Entrate n. 235 del 29 novembre 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 235 del 29 novembre 2024, ha fornito chiarimenti in merito alle modalità per procedere con il recupero dell'imposta in caso di accollo di debiti commerciali rimasti insoluti, a seguito dell'omologa della liquidazione giudiziale dell'accollante.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, qualora l'accollante sia sottoposto a liquidazione giudiziale, il creditore non può emettere una nota di variazione nei suoi confronti, poiché l'accollante riveste la posizione di "terzo" rispetto al rapporto originario. Al riguardo l'Agenzia delle Entrate ricorda che l'emissione della nota di credito è ammessa solo in caso di modifiche del rapporto giuridico tra i due soggetti originari dell'operazione imponibile, come stabilito dalla Cassazione nella Sent. n. 8455 del 21

giugno 2001. Nel caso dell'accollo con liberazione del debitore originario, invece, si determina la nascita di un nuovo rapporto obbligatorio per il mutamento del soggetto obbligato

Tuttavia, il recupero dell'imposta relativa al credito insoluto è possibile presentando una domanda di rimborso ai sensi dell'art. 30-ter del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, entro due anni dal verificarsi del presupposto per la restituzione, ai sensi dell'art. 30-ter del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633. Questo termine decorre dalla data in cui diventa definitivo il piano di riparto dell'attivo nella liquidazione giudiziale dell'accollante oppure, in assenza di tale piano, dalla data di chiusura della suddetta procedura.

Tale interpretazione trova conferma anche nel principio di diritto n. 4 del 9 febbraio 2021, sebbene riferito a un contesto differente.

✓ **Cessioni intracomunitarie – mancato trasporto del bene in altro Stato membro – trattamento sanzionatorio delle violazioni commesse ante 1° settembre 2024 ([Risposta ad Interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 236 del 29 novembre 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate con la Risposta ad Interpello n. 236 del 29 novembre 2024, è intervenuta in merito all'individuazione del *dies a quo*, ossia il momento a partire dal quale si applicano le nuove misure sanzionatorie introdotte dall'art. 2 del D.Lgs. n. 87 del 14 giugno 2024, che ha modificato l'art. 7 del D.Lgs. n. 471 del 18 dicembre 1997.

L'Agenzia delle Entrate ricorda che l'art. 7, comma 1, del D.Lgs. 18 dicembre 1997 n. 471 ha introdotto una sanzione, pari al 50% dell'imposta non assolta, a fronte della violazione che si configura quando – in caso di cessione intra-Ue non imponibile IVA ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331 del 30 agosto 1993 – il bene non risulti pervenuto nello Stato membro di destino entro novanta giorni dalla consegna e il contribuente non abbia provveduto, entro i successivi trenta giorni, a regolarizzare la fattura e a versare l'imposta. Detta previsione ha effetto dalle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che per individuare il *dies a quo* occorre avere riguardo alla data in cui la violazione è commessa. Nel caso in esame, il riferimento temporale per individuare la violazione è il momento di inizio del trasporto o della spedizione dei beni oppure la data di emissione anticipata della fattura (limitata all'importo fatturato), come stabilito dall'art. 39 del D.L. 30 agosto 1993 n. 331. L'Agenzia delle Entrate chiarisce che, per le cessioni effettuate entro il 31 agosto 2024, la violazione si configura solo se i beni non sono stati trasferiti nell'altro Stato membro, senza considerare il termine dei 90 giorni dalla consegna.

RISOLUZIONI

✓ **Istituzione dei codici tributo per il versamento, tramite il modello “F24 Versamenti con elementi identificativi”, delle somme dovute a seguito delle attività di controllo sull'imposta c.d. “ECOTASSA” ([Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 53 dell'11 novembre 2024](#))**

Con la Risoluzione n. 53 dell'11 novembre 2024, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per i versamenti dell'“Ecotassa”, di cui all'art. 1 commi 1042 e seguenti della L. 30 dicembre 2018 n. 145, dovuta a seguito dell'attività di controllo.

La Risoluzione 26 febbraio 2019, n. 31/E aveva istituito il codice tributo per il versamento spontaneo dell'imposta in oggetto (“3500”). Ora, al fine di consentire il versamento, tramite il modello F24 ELIDE, dell'imposta dovuta a seguito dell'attività di controllo e dei relativi interessi e sanzioni, vengono introdotti i codici tributo: “A600” denominato “ECOTASSA - articolo 1, commi 1042 e 1042-bis, legge n. 145 del 2018 - Atto di accertamento”; “A601” denominato “ECOTASSA - articolo 1, commi 1042 e 1042-bis, legge n. 145 del 2018 - Atto di accertamento - sanzioni”; “A602” denominato “ECOTASSA - articolo 1, commi 1042 e 1042-bis, legge n. 145 del 2018 - Atto di accertamento - interessi”.

Inoltre, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che per il pagamento delle spese di notifica degli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate, deve essere utilizzato il codice tributo: “A100”: “Spese di notifica per atti impositivi”.

- ✓ **Codici tributo per l'utilizzo in compensazione da parte dei sostituti d'imposta, tramite i modelli F24 e F24 "Enti pubblici" (F24 EP), del credito maturato per l'indennità una tantum di 100 euro c.d. "Bonus Natale" ([Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 54 del 13 novembre 2024](#))**

Con la Risoluzione n. 54/E del 13 novembre 2024, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo che consentono ai datori di lavoro, in qualità di sostituti d'imposta, di recuperare le somme erogate ai lavoratori dipendenti a titolo di Bonus Natale, previsto dall'art. 2-bis del D.L. n. 113 del 9 agosto 2024. Il Bonus, che sarà erogato con la tredicesima ai lavoratori dipendenti, si configura come un credito di imposta che i datori di lavoro possono utilizzare in compensazione a partire dal giorno successivo all'erogazione in busta paga. Sono istituiti i codici: "1703", per il modello F24; "174E", per il modello F24 "Enti pubblici" (F24 EP).

- ✓ **Istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione, mediante modello F24, dei crediti relativi a Superbonus, Sismabonus e Bonus barriere architettoniche ([Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 55 del 26 novembre 2024](#))**

Con la Risoluzione n. 55/E del 26 novembre 2024, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per consentire a banche, assicurazioni e altri intermediari finanziari, cessionari dei bonus edilizi, a partire dal 2025, l'utilizzo in compensazione, mediante modello F24, da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, dei crediti acquistati relativi a Superbonus, Sismabonus e Bonus barriere architettoniche, risultanti dall'ulteriore ripartizione in sei rate annuali di pari importo prevista dall'art. 121, comma 3-ter, D.L. 19 maggio 2020 n. 34, comma introdotto dal D.L. 29 marzo 2024 n. 39.

Le rate annuali utilizzabili a partire dall'anno 2025 devono essere utilizzate esclusivamente in compensazione, dal 1° gennaio al 31 dicembre dell'anno di riferimento.

I codici tributo istituiti sono i seguenti: "7774" denominato "Superbonus art. 119 DL n. 34/2020 - Ulteriore ripartizione in sei rate - art. 121, comma 3-ter, DL n. 34/2020"; "7775" denominato "Sisma bonus art. 16 DL n. 63/2013 - Ulteriore ripartizione in sei rate - art. 121, comma 3-ter, DL n. 34/2020"; "7776" denominato "Bonus barriere architettoniche art. 119-ter DL n. 34/2020 - Ulteriore ripartizione in sei rate - art. 121, comma 3-ter, DL n. 34/2020".

- ✓ **Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione, mediante modello F24, del credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno ([Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 56 del 26 novembre 2024](#))**

Con la Risoluzione n. 56/E del 26 novembre 2024, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo "7036" denominato "Credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno effettuati nell'anno 2023 dalle imprese del settore agricolo e di quello della pesca e dell'acquacoltura - Articolo 1, commi 98-108, legge 28 dicembre 2015, n. 208 e articolo 1, comma 8, del decreto-legge 15 maggio 2024, n. 63", per consentire l'utilizzo in compensazione, mediante modello F24, del credito di imposta per gli investimenti effettuati nell'anno 2023 dalle imprese del Mezzogiorno nel settore agricolo, della pesca e dell'acquacoltura.

PRINCIPI DI DIRITTO

- ✓ **Operazioni straordinarie – utilizzo in compensazione dei crediti fiscali presenti nel cassetto fiscale delle scissa/incorporata – artt. 172 e 173 del TUIR ([Principio di diritto dell'Agenzia delle Entrate n. 4 del 15 novembre 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che nel caso di operazioni straordinarie (fusioni per incorporazione, scissioni, ecc.) i crediti fiscali che derivano da interventi di ristrutturazione edilizia, risultanti dal cassetto fiscale della società scissa o incorporata, possono essere utilizzati in compensazione direttamente tramite

modello F24 dall'incorporante o dal beneficiario della scissione senza necessità di alcuna formalizzazione o comunicazione all'Amministrazione finanziaria.

In tali casi, ai fini dell'utilizzo in compensazione dei crediti, il modello F24 dev'essere compilato indicando nella sezione "CONTRIBUENTE": nel campo "codice fiscale", il codice fiscale della società beneficiaria/incorporante che utilizza il credito in compensazione; nel campo "codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare", il codice fiscale della società scissa/incorporata che ha trasferito il credito d'imposta, riportando il codice identificativo "62 - soggetto diverso dal fruitore del credito".

PROVVEDIMENTI

- ✓ **Modalità e termini di comunicazione delle opzioni per l'applicazione dell'imposta sostitutiva per annualità ancora accertabili per i soggetti che aderiscono al CPB ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 4 novembre 2024 n. 403886](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento n. 403886 del 4 novembre 2024, ha definito modalità e termini per comunicare l'opzione per il regime del ravvedimento 2018-2022, riservato ai soggetti ISA che hanno aderito al CPB entro il termine originario del 31 ottobre 2024, o entro il maggior termine del 12 dicembre 2024.

In particolare, il ravvedimento si applica a coloro che, nei periodi d'imposta 2018-2022, in alternativa hanno: applicato gli ISA; dichiarato una delle cause di esclusione dall'applicazione degli ISA correlate alla diffusione della pandemia da Covid-19; dichiarato la sussistenza di una condizione di non normale svolgimento dell'attività ai fini ISA.

Poiché l'art. 2-*quater*, comma 8, del D.L. n. 113 del 9 agosto 2024 stabilisce che il perfezionamento del ravvedimento avviene con il versamento delle imposte sostitutive, il Provvedimento prevede che, per l'adozione del regime, l'opzione sia esercitata, per ogni periodo d'imposta tra il 2018 e il 2022, mediante presentazione del modello F24 di versamento della prima o unica rata delle imposte sostitutive con indicazione dell'annualità per la quale è esercitata l'opzione, indicando il numero complessivo delle rate. Il versamento delle imposte sostitutive con il modello F24 avviene utilizzando i codici tributo istituiti dalla Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 50 del 17 ottobre 2024.

Per le società di persone, associazioni e società trasparenti (artt. 5, 115 e 116 del TUIR), l'opzione è esercitata con la presentazione dei modelli F24 relativi alla prima o unica rata: dell'imposta sostitutiva dell'IRAP da parte della società o associazione; delle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e delle relative addizionali da parte dei soci o associati.

L'opzione può essere esercitata entro il 31 marzo 2025 e, in caso di pagamento rateale, il versamento è possibile in un massimo di 24 rate mensili di pari importo maggiorate degli interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 31 marzo 2025.

- ✓ **Aggiornamento del modello di comunicazione integrativa di cui all'art. 1 del D.L. 9 agosto 2024 n. 113, come modificato dall'art. 8 del D.L. 19 ottobre 2024 n. 155, attestante l'avvenuta realizzazione entro il termine del 15 novembre 2024 degli investimenti nella ZES Unica. Modificazioni al provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 9 settembre 2024 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 6 novembre 2024 n. 406943](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento n. 406943 del 6 novembre 2024, ha aggiornato il modello di comunicazione integrativa attestante l'avvenuta realizzazione entro il termine del 15 novembre 2024 degli investimenti nella ZES Unica.

In particolare, è stato modificato il Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 9 settembre 2024 con il quale è stato approvato il modello di comunicazione integrativa.

Si è prevista la possibilità per i beneficiari di indicare nella comunicazione integrativa anche ulteriori investimenti realizzati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 e il 15 novembre 2024, rispetto a quelli

risultanti dalla comunicazione presentata in precedenza, ovvero di importo superiore rispetto a quello risultante dalla citata comunicazione, unitamente all'ammontare del maggior credito d'imposta maturato e alla documentazione probatoria.

- ✓ **Approvazione del modello di comunicazione per l'utilizzo del contributo sotto forma di credito d'imposta per gli investimenti nella ZES Unica, in favore delle imprese attive nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli e delle imprese attive nel settore forestale e nel settore della pesca e acquacoltura, di cui all'art. 16-bis del D.L. 19 settembre 2023 n. 124 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 28 novembre 2024 n. 418393](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento n. 418393 del 18 novembre 2024, ha approvato il modello di comunicazione, con le relative istruzioni, per l'utilizzo in compensazione del contributo sotto forma di credito d'imposta per gli investimenti effettuati nella ZES Unica delle imprese attive nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli e forestale, e dalle microimprese, piccole e medie imprese operanti nel settore della pesca e acquacoltura.

Per accedere al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali effettuati dal 16 maggio 2024 al 15 novembre 2024, i soggetti interessati devono presentare la comunicazione all'Agenzia delle Entrate: dal 20 novembre 2024 al 17 gennaio 2025; direttamente oppure avvalendosi di un soggetto incaricato della trasmissione delle dichiarazioni di cui all'art. 3, comma 2-bis e 3 del D.P.R. 22 luglio 1998 n. 322; in via telematica, utilizzando il software "ZESUNICA AGRICOLA", disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate. A seguito della presentazione della comunicazione è rilasciata, entro cinque giorni, una ricevuta che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

- ✓ **Attuazione delle disposizioni in materia di rafforzamento del contenuto conoscitivo del cassetto fiscale, ai sensi dell'art. 23 del D.Lgs. 8 gennaio 2024 n. 1. Disponibilità nell'area riservata delle funzioni di consultazione e gestione delle comunicazioni emesse ai sensi degli artt. 36-bis del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, e 54-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 19 novembre 2024 n. 419815](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento n. 419815 del 19 novembre 2024, ha dato attuazione alle disposizioni in materia di rafforzamento del contenuto conoscitivo del cassetto fiscale, ai sensi dell'art. 23 del D.Lgs. 8 gennaio 2024 n. 1. Il Provvedimento introduce le regole per l'accesso e l'utilizzo del servizio web alla consultazione e gestione delle comunicazioni emesse ai sensi degli artt. 36-bis del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 e 54-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633.

Il Provvedimento stabilisce che, a decorrere dal 20 novembre 2024, saranno disponibili funzionalità specifiche che permettono al contribuente di consultare e gestire, all'interno di un'unica sezione dell'area riservata sul sito dell'Agenzia delle Entrate, le comunicazioni relative agli esiti dei controlli effettuati in base agli artt. 36-bis del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 e 54-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633.

Infine, il provvedimento disciplina l'utilizzo di strumenti quali il CIVIS per la richiesta di assistenza e la possibilità di effettuare pagamenti direttamente tramite le funzionalità del servizio web.

- ✓ **Determinazione della percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile per gli investimenti nel Mezzogiorno effettuati nell'anno 2023 dalle imprese del settore agricolo e di quello della pesca e dell'acquacoltura, di cui all'art. 1, commi da 98 a 108, della L. 28 dicembre 2015 n. 208 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 28 novembre 2024 n. 429889](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento n. 429889 del 28 novembre 2024, ha fissato al 100% la percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile per gli investimenti nel Mezzogiorno effettuati nell'anno 2023 dalle imprese del settore agricolo e di quello della pesca e dell'acquacoltura, di cui all'art. 1 commi da 98 a 108 della L. 28 dicembre 2015 n. 208.

Ciascun beneficiario ha la possibilità di verificare l'importo dell'agevolazione utilizzabile in compensazione accedendo al proprio cassetto fiscale, disponibile nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate. Il credito d'imposta è utilizzato dai beneficiari in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997 n. 241.

- ✓ **Determinazione della percentuale per il calcolo del contributo a fondo perduto riconosciuto ai sensi dell'art. 1, comma 2, del D.L. 29 dicembre 2023 n. 212, convertito dalla L. 22 febbraio 2024, n. 17 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 29 novembre 2024 n. 431551](#))**

L'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento n. 431551 ha stabilito nella misura del 100% la percentuale spettante a ciascun richiedente per il calcolo dei contributi a fondo perduto, previsto dall'art. 1, comma 3 del D.L. 29 dicembre 2023 n. 212.

Tale disposizione prevede l'erogazione di contributi a favore di soggetti che sostengono nel 2024 spese relative a interventi edilizi per le quali spetta una detrazione d'imposta del 70% (art. 119, comma 8-bis del D.L. 19 maggio 2020 n. 34) e che hanno raggiunto uno stato di avanzamento dei lavori non inferiore al 60% entro il 31 dicembre 2023.

Con il D.M. del 6 agosto 2024 sono stati individuati i soggetti beneficiari del contributo, le spese ammesse al contributo, nonché le modalità di erogazione dello stesso.

I destinatari della misura hanno potuto presentare le domande per il contributo dal 1° ottobre 2024 al 31 ottobre 2024, secondo il modello approvato con il Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 360503 del 18 settembre 2024.

Al termine del periodo di presentazione, l'agenzia delle Entrate ha proceduto a ripartire le risorse finanziarie (stabilite dall'art. 9, comma 3, del D.L. 18 novembre 2022 n. 176) sulla base degli importi dei contributi richiesti indicati nelle istanze validamente presentate.

Tenuto conto che l'ammontare complessivo dei contributi richiesti risultante dalle istanze validamente presentate, in assenza di rinuncia, è inferiore alle risorse finanziarie stanziare (pari a 16.441.000 euro), con il Provvedimento in esame viene stabilito che la percentuale del contributo spetta in misura piena

CIRCOLARI

- ✓ **Istruzioni operative agli uffici in materia di residenza fiscale delle persone fisiche e delle società ed enti a seguito delle modifiche apportate dal D.Lgs. 27 dicembre 2023 n. 209 ([Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 20/E del 4 novembre 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 20/E pubblicata il 4 novembre 2024, ha fornito istruzioni operative in relazione ai nuovi criteri di collegamento della residenza fiscale delle persone fisiche e società in Italia, alla luce delle modifiche introdotte dal D.Lgs. 27 dicembre 2023 n. 209 ("Decreto Fiscalità Internazionale"), emanato in attuazione della delega di Riforma fiscale di cui all'art. 3, comma 1, lett. c), della L. 9 agosto 2023 n. 111.

L'art. 1 del Decreto Fiscalità Internazionale, intervenendo sull'art. 2, comma 2 del TUIR, ha introdotto una nuova definizione di residenza fiscale per le persone fisiche, secondo cui si considerano fiscalmente residenti in Italia i soggetti che, per la maggior parte del periodo d'imposta (ossia 183 giorni in un anno, o 184 se bisestile) soddisfano almeno una delle seguenti condizioni:

- hanno la residenza, ai sensi del Codice civile, nel territorio dello Stato;
- hanno il domicilio nel territorio dello Stato;
- sono presenti nel territorio dello Stato, tenuto conto anche delle frazioni di giorno;

La Circolare chiarisce che l'iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente assume una presunzione relativa, ma che il contribuente può fornire prove contrarie al fine di dimostrare che non sussistono i requisiti di residenza ai sensi degli altri criteri previsti. Viene inoltre approfondito il concetto di domicilio fiscale, il quale ora si basa sulle relazioni personali e familiari e non sulle relazioni economiche.

L'art. 2 del Decreto Fiscalità Internazionale, intervenendo sugli artt. 73, comma 3 e 5, comma 3, lettera d) del TUIR, riformula la definizione di residenza di società ed enti, che si basa ora sul soddisfacimento di almeno una delle seguenti condizioni in Italia:

- la sede legale;
- la sede di direzione effettiva (che sostituisce la sede dell'amministrazione);
- la gestione ordinaria in via principale (che sostituisce l'oggetto principale).

La Circolare specifica che la sede di direzione effettiva implica la continua e coordinata assunzione di decisioni strategiche, mentre la gestione ordinaria in via principale si riferisce al luogo dove si svolgono le attività di amministrazione corrente..

✓ **Istruzioni operative agli Uffici in materia di autotutela tributaria, a seguito delle novità introdotte con gli artt. 10-quater e 10-quinquies dello Statuto dei diritti del contribuente ([Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 21/E del 7 novembre 2024](#))**

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 21/E pubblicata il 7 novembre 2024 fornisce chiarimenti in merito all'esercizio dei due nuovi istituti di autotutela tributaria (obbligatoria e facoltativa), di cui agli artt. 10-quater e 10-quinquies dello Statuto dei diritti del contribuente, introdotti dal D.Lgs. 30 dicembre 2023 n. 219, in attuazione della Delega fiscale di cui alla L. 9 agosto 2023 n. 111.

In particolare, la Circolare tratta dei seguenti aspetti: differenza tra autotutela obbligatoria e autotutela facoltativa; modalità di presentazione della richiesta di autotutela e relativo contenuto; modalità di svolgimento della fase istruttoria; modalità di definizione agevolata delle sanzioni a seguito dell'emanazione del provvedimento di autotutela parziale; responsabilità amministrativo-contabile in caso di esercizio del potere di autotutela, nelle ipotesi di dolo.

✓ **Art. 2 del D.L. 14 novembre 2024 n. 167 – Modifiche all'art. 2-bis del D.L. 9 agosto 2024 n. 113, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 ottobre 2024 n. 143 ("Decreto *Omnibus*"), in materia di benefici corrisposti ai lavoratori dipendenti ([Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 22/E del 19 novembre 2024](#))**

Con la Circolare n. 22/E pubblicata il 19 novembre 2024, l'Agenzia delle Entrate ha integrato le indicazioni fornite con la Circolare n. 19/E del 10 ottobre 2024 relativamente alle novità contenute nell'art. 2, D.L. 14 novembre 2024 n. 167, in materia di benefici corrisposti ai lavoratori dipendenti.

In particolare, il legislatore ha ampliato la platea dei lavoratori dipendenti beneficiari del contributo erogato *una tantum* per l'anno in corso, pari a 100 Euro, stabilendo che il bonus spetta al lavoratore che ha: almeno un figlio, anche se nato fuori dal matrimonio riconosciuto, adottivo, affiliato o affidato fiscalmente a carico; nell'anno d'imposta 2024 un reddito complessivo non superiore a 28.000 Euro; un'imposta lorda, determinata sui redditi di lavoro dipendente di importo superiore a quello della detrazione spettante ai sensi dell'art. 13, comma 1, del TUIR.

La Circolare ha inoltre confermato che l'indennità non spetta qualora il dipendente, avente i requisiti per ottenere il bonus, sia coniugato ovvero convivente, con altro soggetto lavoratore dipendente che beneficia anch'esso del medesimo bonus.

✓ **Investment Management Exemption ([Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 23/E del 19 novembre 2024](#))**

Con la Circolare n. 23/E del 19 novembre 2024, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni operative relative all'*Investment Management Exemption* (IME), introdotta dall'art. 1, comma 255, della L. 29 dicembre 2022 n. 197, che ha modificato l'art. 162 del TUIR, aggiungendo i co. 7-quater, 7-quinquies e 9-bis.

Tale disciplina mira a introdurre una presunzione legale relativa alla non configurabilità di una stabile organizzazione in Italia per i veicoli di investimento non residenti che si avvalgono di servizi di supporto all'attività di investimento resi da terzi soggetti, nel medesimo territorio. La norma è volta a favorire gli

investimenti esteri nel rispetto del principio di libera concorrenza e con adeguate garanzie di trasparenza e documentazione.

Per l'applicazione dell'IME, devono essere rispettate le seguenti condizioni:

- indipendenza del veicolo di investimento non residente, che deve essere un organismo di investimento collettivo (OICR) o un'entità analoga, conforme a normative di vigilanza equivalenti a quelle comunitarie. In particolare, il veicolo di investimento deve operare con gestione autonoma rispetto agli investitori, garantendo una netta separazione dei rischi. Risulta infatti necessario che il veicolo sia sottoposto a vigilanza prudenziale, che coinvolga una pluralità di investitori e che sia localizzato in uno Stato che garantisca uno scambio adeguato di informazioni fiscali.
- l'*asset manager* non deve ricoprire cariche direttive nelle entità della struttura di investimento e non deve partecipare ai risultati economici del veicolo oltre una soglia del 25%.
- congruità delle remunerazioni corrisposte al soggetto che fornisce i servizi di supporto, secondo i principi di libera concorrenza (art. 110, comma 7 del TUIR), con documentazione predisposta conformemente agli standard previsti dal Decreto del 14 maggio 2018 e dalle Linee Guida OCSE.

La Circolare chiarisce che il mancato rispetto delle condizioni sopra indicate non determina *ipso iure* la configurazione di una stabile organizzazione in Italia del veicolo di investimento non residente, lasciando comunque spazio a ulteriori valutazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Infine, si ricorda che per le società di gestione, anche in presenza delle condizioni di cui all'art. 162, comma 7-*quater*, del TUIR sopra richiamate, è possibile riscontrare la presenza di una stabile organizzazione in Italia.

AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE

✓ **Onere della prova per la deroga al regime di territorialità IVA a carico del contribuente (Cassazione, sent. n. 27542 del 23 ottobre 2024)**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 27542 del 23 ottobre 2024, ha confermato il principio secondo cui l'onere di dimostrare l'esistenza dei presupposti per la deroga al regime di territorialità dell'IVA incombe sul contribuente. Tale orientamento si fonda sul principio generale per cui chi invoca una deroga rispetto alla disciplina ordinaria è tenuto a fornire prova concreta e documentata dei presupposti di fatto che giustificano l'applicazione del regime derogatorio.

✓ **Il certificato di residenza fiscale è sufficiente per l'istanza di rimborso (Cassazione, ord. n. 28881 dell'8 novembre 2024)**

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 28881 depositata l'8 novembre 2024, ha chiarito che il certificato di residenza fiscale rilasciato dall'autorità fiscale del Paese di residenza è un documento necessario e sufficiente a soddisfare le condizioni previste per poter presentare istanza di rimborso ai sensi della Convenzione Italia - Stati Uniti d'America del 25 agosto 1999 e ratificata con L. 3 marzo 2009 n. 20.

Nel caso di specie, il contribuente aveva prodotto una "*Certification of U.S. Tax Residency*" fin dalla fase amministrativa, attestando la propria residenza fiscale negli Stati Uniti, come richiesto dalle disposizioni della Convenzione. La Corte di Cassazione ha richiamato l'art. 4 del Modello di Convenzione OCSE, ribadendo che l'espressione "residente in uno Stato contraente" si riferisce a ogni persona assoggettata a imposizione nello Stato di residenza in virtù della legislazione interna. Tale attestato consente quindi di certificare la residenza del beneficiario ai sensi della normativa convenzionale nel periodo d'imposta o alla data di rilascio, soddisfacendo i requisiti richiesti per accedere ai benefici previsti dalla Convenzione.

Inoltre, la Corte di Cassazione ha richiamato le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate, secondo cui l'autorità fiscale del Paese di residenza può emettere tale certificato utilizzando una propria modulistica, eventualmente con procedura elettronica, a condizione che il documento sia verificabile. La validità del

certificato è altresì confermata da precedenti giurisprudenziali (Cass. 24 aprile 2023, n. 10884), che hanno ritenuto analogo documento sufficiente per soddisfare requisiti convenzionali simili.

Il certificato, in particolare, soddisfa la necessità di allegare all'istanza di rimborso un attestato dello Stato contraente che certifichi la sussistenza delle condizioni richieste per ottenere il rimborso.

✓ **Dichiarazione fraudolenta: operazioni inesistenti e l'intento evasivo come elementi decisivi per la responsabilità penale (Cassazione, sent. n. 43752 del 29 novembre 2024)**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 43752 del 29 novembre 2024, ha ribadito importanti principi in tema di responsabilità per il reato di dichiarazione fraudolenta. In particolare, emerge che la consapevolezza della inesistenza delle operazioni sottese alle fatture e la volontà di servirsene strumentalmente nel rappresentare quel falso risultato dichiarato come rispondente a una contabilità inappuntabile sono elementi decisivi per integrare il reato.

Inoltre, la Corte conferma che in tema di reati tributari, il dolo specifico richiesto per integrare il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, previsto dall'art. 2 del D.Lgs. 10 marzo 2000 n. 74, rappresentato dal perseguimento della finalità evasiva, che deve aggiungersi alla volontà di realizzare l'evento tipico (la presentazione della dichiarazione), è compatibile con il dolo eventuale, ravvisabile nell'accettazione del rischio che l'azione di presentazione della dichiarazione, comprensiva anche di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, possa comportare l'evasione delle imposte dirette o dell'IVA.

UNIONE EUROPEA

✓ **Dividendi distribuiti da società residente a una società non residente (Corte di Giustizia UE, n. C- 782/22 del 7 novembre 2024)**

Nella sentenza relativa alla causa C-782/22, la Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha stabilito che l'art. 63, paragrafo 1, del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea ("TFUE") deve essere interpretato nel senso che esso ostacola una normativa nazionale secondo cui i dividendi distribuiti da una società residente ad una società non residente, che abbia investito nelle azioni della prima società per coprire futuri obblighi di pagamento, sono soggetti ad un'imposta sui dividendi del 15% sull'importo lordo, mentre i dividendi distribuiti ad una società residente sono soggetti ad un'imposta sui dividendi ritenuta alla fonte, che può essere interamente imputata all'imposta sulle società dovuta dalla stessa società, con possibilità di ottenere un rimborso, risultando in una pressione fiscale pari a zero sui suddetti dividendi, grazie alla considerazione, nel calcolo della base imponibile dell'imposta sulle società, dei costi derivanti dall'incremento dei suoi futuri obblighi di pagamento.

CONSIGLIO NAZIONALE DEL NOTARIATO

✓ **Consiglio Nazionale del Notariato Studio n. 100-2024/T del 31 ottobre 2024**

Con lo Studio n. 100-2024/T, il Consiglio Nazionale del Notariato ha fornito una prima analisi del D.Lgs. 18 settembre 2024 n. 139, che introduce importanti novità in materia di trasferimento di aziende e partecipazioni sociali.

✓ **Consiglio Nazionale del Notariato Studio n. 101-2024/T del 7 novembre 2024**

Con lo Studio n. 101-2024/T, il Consiglio Nazionale del Notariato ha elaborato uno studio dedicato all'analisi delle novità in tema di coacervo successorio e donativo ai sensi dell'art. 8, comma 4 e 57 del D.Lgs. 31 ottobre 1990 n. 346, apportate dal D.Lgs. 18 settembre 2024 n. 139.



MINISTERO DELLE IMPRESE E DEL MADE IN ITALY

✓ FAQ Transizione 5.0

Il Ministero delle Imprese e del *Made in Italy* ha pubblicato il 2 novembre 2024, sul proprio sito, le FAQ relative al Piano Transizione 5.0.

In particolare, vengono affrontati i seguenti argomenti: procedura di accesso all'agevolazione; beni materiali e immateriali di cui agli allegati A e B alla L. 11 dicembre 2016 n. 232; procedure di calcolo del risparmio energetico; determinazione dell'importo del credito d'imposta; impianti per autoproduzione di energia elettrica da fonti rinnovabili; applicazione del principio di non arrecare un danno significativo all'ambiente; formazione, cumulabilità delle agevolazioni, controlli e verifiche.

ASSONIME

✓ Circolare n. 21/2024 – La nuova disciplina sugli obblighi di rendicontazione e informativa societaria in materia di sostenibilità

La Circolare n. 21 del 7 novembre 2024 illustra e commenta le disposizioni del D.Lgs. 6 settembre 2024 n. 125, che, in recepimento della Direttiva 2022/2464 ("CSRD"), riforma la disciplina sulla rendicontazione societaria in materia di sostenibilità.

✓ Circolare n. 22/2024 - Revisione del sistema tributario: imposta di registro e imposta sulle successioni e donazioni

La Circolare n. 22 del 27 novembre 2024 esamina le novità maggiori introdotte su imposte di registro e di successione e donazione con il D.Lgs. 18 settembre 2024 n. 139.

Il presente documento ha solo scopo informativo e non costituisce parere professionale.

Per informazioni: info@5rs.it