maggio 2025

taxnews

Informazioni sulle novità normative, di prassi e giurisprudenza

imposte dirette

Imposte dirette

- Art. 6, co. 2-bis, D.L. n. 19/2025 – *Fringe benefit* auto uso promiscuo - Disciplina transitoria
- Risposta ad interpello n. 82/2025 - Ecobonus e sismabonus non sono posizioni soggettive da ripartire in caso di scissione
- Risposta ad interpello n. 90/2025 – Deducibilità al 5% per i premi ai manager originati dalla cessione della partecipazione
- Risposta ad interpello n. 108/2025 - Compatibilità tra nuovo Patent Box e Concordato Preventivo Biennale
- Principio di diritto n. 4/2025 - Risarcimento del danno ai fini della disciplina CFC
- Ordinanza della Corte di Cassazione n. 8287 del 29.03.2025 – Mancata indicazione del credito di imposta nel quadro RU
- Ordinanza della Corte di Cassazione n. 10642 del 23.04.2025 - L'omessa indicazione nella dichiarazione di competenza non è causa di decadenza del credito per imposte estere ex art. 165 del TUIR

Art. 6, co. 2-*bis*, D.L. n. 19/2025 – *Fringe benefit* auto uso promiscuo - Disciplina transitoria

Come già commentato nello Special relativo alla Legge di Bilancio, a partire dal 1° gennaio 2025, la determinazione dell'imponibile del *fringe benefit* per le auto concesse in uso promiscuo ai lavoratori dipendenti, non si basa più sulle emissioni di CO_2, bensì sulla tipologia di alimentazione del veicolo, con l'obiettivo di incentivare l'adozione di veicoli a minore impatto ambientale.

La Legge di Bilancio 2025 ha, infatti, previsto le seguenti percentuali applicabili al *fringe benefit*, calcolato su una percorrenza convenzionale di 15.000 km annui secondo le tabelle ACI:

- 50% per veicoli con alimentazione tradizionale (benzina, diesel, GPL, metano);
- 20% per veicoli ibridi plug-in;
- 10% per veicoli elettrici a batteria.

In sede di conversione in legge del D.L. n. 19/2025 (c.d. D.L. "Bollette") - per opera dell'art. 1, co. 1, L. n. 60/2025, pubblicato nella G.U. n. 98 del 29.04.2025 - è stato inserito all'art. 6 il co. 2-*bis*, il quale introduce una disciplina transitoria per la tassazione del succitato *fringe benefit*. In particolare, è previsto che rimangano in vigore le precedenti disposizioni, basate sulle emissioni di CO_2, per:

- i veicoli concessi in uso promiscuo dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024; nonché
- per quelli ordinati entro il 31 dicembre 2024 e concessi in uso promiscuo dal 1° gennaio 2025 al 30 giugno 2025.

La nuova regola di imposizione in base al tipo di alimentazione del veicolo troverà, invece, applicazione:

- per le auto di nuova immatricolazione e concesse in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025, ovvero
- per le auto ordinate nel 2024 concesse in uso promiscuo ai dipendenti dal 1° luglio 2025.

Risposta ad interpello n. 82/2025 - Ecobonus e sismabonus non sono posizioni soggettive da ripartire in caso di scissione

Con la risposta ad interpello n. 82/2025, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti circa il trattamento dei crediti d'imposta derivanti da ecobonus e superbonus nell'ambito di operazioni straordinarie di scissione societaria.

In particolar modo, nella fattispecie sottoposta all'attenzione dell'Agenzia delle Entrate, la società istante - che ha attuato una operazione di scissione parziale proporzionale a favore di due beneficiarie neocostituite - ha chiesto chiarimenti in merito alla possibilità di mantenere in capo alla stessa (i.e. alla società scissa) i crediti edilizi maturati (ecobonus e superbonus) senza necessità di ripartirli tra la medesima e le beneficiarie. La Società precisa, al riguardo, che nel progetto di scissione è stato espressamente previsto che tali crediti restino in capo alla società scissa, subordinando comunque l'efficacia di tale previsione all'esito del presente interpello.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce, al riguardo, che i crediti c.d. ecobonus e superbonus non costituiscono "posizioni soggettive" ai sensi dell'art. 173, co. 4, del TUIR. Gli stessi rappresentano, invece, elementi autonomi del patrimonio che possono essere attribuiti liberamente sulla base della volontà espressa dalle parti nel progetto di scissione, senza l'obbligo di applicare il criterio della ripartizione proporzionale o della connessione patrimoniale. L'assegnazione deve essere adeguatamente formalizzata negli atti di scissione, rendendo così pienamente efficace la volontà espressa in sede progettuale.

Risposta ad interpello n. 90/2025 – Deducibilità al 5% per i premi ai manager originati dalla cessione della partecipazione

Con la risposta ad interpello n. 90, l'Agenzia delle Entrate si è espressa sul trattamento fiscale dei costi connessi alla realizzazione di plusvalenze esenti *ex* art. 87 del TUIR. Nello specifico, si tratta di premi (straordinari) erogati ai manager e collegati al risultato conseguito in occasione di operazioni di cessione totale o parziale, di partecipazioni.

Nella fattispecie oggetto di interpello, la società istante rende noto di adottare i principi contabili IAS/IFRS e di aver rilevato contabilmente, in sede di determinazione della plusvalenza, l'ammontare del premio spettante ai dipendenti a diretta riduzione della medesima, come previsto dallo IAS 1. La questione verte sulla possibilità di dedurre o meno integralmente, ai fini IRES, i succitati premi erogati in occasione della cessione di partecipazioni.

L'Agenzia delle Entrate ricorda, al riguardo, che l'art. 4, lett. e), della L. n. 80/2003 (legge delega per la riforma fiscale), in attuazione della quale è stata promanata la disciplina in tema di *participation exemption*, prevede l'indeducibilità dei costi direttamente connessi alla cessione di partecipazioni che si qualifichino per l'esenzione.

L'Agenzia precisa, al riguardo, che i costi specificamente inerenti alla cessione delle partecipazioni che si qualificano ai fini *pex* e che, in quanto tali, risultano indeducibili (per il 95% del relativo ammontare), sono da individuare negli oneri accessori sostenuti per la cessione delle partecipazioni (ad es.: spese notarile, spese per perizie, provvigioni, ecc.) ed in «*… altri eventuali oneri che siano specificamente e non solo «indistintamente» collegati alla realizzazione della plusvalenza esente*».

Nel caso oggetto di indagine, l'onere sostenuto per i premi ai dipendenti, non è stato contabilizzato in un'autonoma voce di costo ma portato ad abbattimento del valore della plusvalenza, nettizzando l'importo della stessa. Al riguardo, l'Agenzia osserva che «*… le modalità e i criteri di contabilizzazione dei Premi - corrisposti e da corrispondere ai Beneficiari in forza del Piano di incentivazione … - adottati in sede di determinazione della plusvalenza, tramite rilevazione dell'ammontare del «Premio» a diretta riduzione della stessa, denotano l'esistenza di un legame «non indistinto» con la realizzazione della plusvalenza esente*». Sulla base di tale considerazione, la stessa conclude, pertanto, affermando che detti premi devono ritenersi deducibili in misura corrispondente alla misura della tassazione subita dalla plusvalenza (i.e. 5%).

Risposta ad interpello n. 108/2025 - Compatibilità tra nuovo Patent Box e Concordato Preventivo Biennale

Con la risposta ad interpello n. 108/2025, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il regime del nuovo Patent Box, disciplinato dall'art. 6 del D.L. n. 146/2021, non costituisce causa ostativa alla fruizione del concordato preventivo biennale (CPB), ai sensi dell'art. 11, co. 1, lett. b-*bis*), del D.Lgs. n. 13/2024.

La disposizione esclude l'ammissibilità al CPB per i soggetti che, nel periodo d'imposta antecedente a quello oggetto della proposta (2023, in sede di prima applicazione), abbiano conseguito redditi, o quote di reddito, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40% del reddito complessivo derivante da attività d'impresa o di lavoro autonomo.

Nel caso oggetto dell'interpello qui in esame, il contribuente aveva applicato l'agevolazione del nuovo Patent Box, consistente in una maggiorazione del 110% dei costi sostenuti per attività di ricerca e sviluppo riferibili a beni immateriali agevolabili (software protetto, brevetti industriali, disegni e modelli). Tale maggiorazione aveva prodotto una riduzione significativa del reddito imponibile ai fini IRES e IRAP per l'anno 2023.

L'Agenzia ha chiarito che detta riduzione non è imputabile a un'esclusione o esenzione di componenti reddituali, bensì a una deduzione rafforzata di oneri fiscalmente rilevanti. Il reddito derivante dall'attività economica continua, in ogni caso, a concorrere integralmente alla formazione della base imponibile, non essendo oggetto di sterilizzazione.

L'incentivo introdotto dall'art. 6 del D.L. n. 146/2021 non rientra pertanto tra le ipotesi previste dall'art. 11, co. 1, lett. b-*bis*), del D.Lgs. n. 13/2024 e non preclude l'accesso al concordato preventivo biennale, purché risultino rispettate le ulteriori condizioni previste dalla normativa e dal provvedimento attuativo del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 28.02.2024, prot. n. 68652/2024.

Principio di diritto n. 4/2025 - Risarcimento del danno ai fini della disciplina CFC

Il principio di diritto n. 4 del 14.04.2025 ha statuito che non rientra nella nozione di «*passive income*» di cui all'art. 167, co. 4, lett. b) del TUIR il risarcimento del danno conseguito sulla base di un accordo transattivo volto a ristorare il pregiudizio conseguente alla preclusa possibilità di esercitare l'attività imprenditoriale per cui la controllata estera è stata costituita e l'inutile sostenimento di rilevanti spese finalizzate all'avviamento dell'attività.

Ordinanza della Corte di Cassazione n. 8287 del 29.03.2025 – Mancata indicazione del credito di imposta nel quadro RU

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 8287 depositata il 29.03.2025, affronta il tema della mancata indicazione del credito di imposta nel quadro RU.

L'art. 1, co. 280-283, della L. n. 296/2006 aveva introdotto un credito d'imposta per le imprese che avevano sostenuto spese per attività di ricerca nel triennio 2007-2009, da indicare nel quadro RU della dichiarazione. Il successivo D.M. n. 76 del 28.03.2008 aveva stabilito che il credito, "a pena di decadenza", doveva essere indicato in dichiarazione.

Il contribuente aveva indicato il credito nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al 2008 (anno di maturazione delle spese), ma non anche nel 2011 (anno in cui c'era stata la compensazione).

Per la Cassazione la mancata compilazione del quadro RU anche nell'anno in cui è avvenuta la compensazione non rende inesistente il credito.

Tali conclusioni valgono con riferimento alle fattispecie in cui la disciplina istitutiva del credito di imposta non prevede, espressamente, che il credito debba essere indicato in dichiarazione sia nell'anno in cui maturano i requisiti per fruirne (ad esempio, il sostenimento delle spese), sia negli anni in cui viene compensato.

In assenza di una disciplina di segno contrario, la compensazione di un credito dichiarato nell'anno in cui le spese sono maturate e non anche nei successivi anni in cui c'è stata la compensazione non sembra dare luogo a una compensazione indebita nemmeno sotto il profilo della non spettanza.

Ne dovrebbe discendere che il credito compensato in assenza di indicazione nel quadro RU non può dare luogo a nessun tipo di recupero e a nessuna sanzione se l'indicazione non è prevista a pena di decadenza, potendo al più legittimare la sanzione di cui all'art. 8 del D.Lgs. n. 471/1997.

Ordinanza della Corte di Cassazione n. 10642 del 23.04.2025 - L'omessa indicazione nella dichiarazione di competenza non è causa di decadenza del credito per imposte estere ex art. 165 del TUIR

Con l'ordinanza in esame, depositata il 23.04.2025, la Corte di Cassazione si è espressa sul diritto del contribuente di scomputare le imposte versate all'estero da quelle dovute in Italia, precisando che il diritto in questione non decade anche qualora il contribuente non abbia dato prova dell'esistenza del credito nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta in cui il reddito estero è stato prodotto.

La fattispecie in esame concerne un contribuente, soggetto ad IRPEF, che ha conseguito redditi di fonte estera negli anni d'imposta 2009, 2010, 2011 e 2013 e che ha provvedendo a scomputare integralmente il relativo credito d'imposta soltanto nella dichiarazione dei redditi presentata nell'anno 2015, relativa al periodo di imposta 2014. L'Agenzia delle Entrate, non condividendo il comportamento tenuto, ha provveduto ad emettere una cartella di pagamento per il recupero del credito indebitamente scomputato.

Il contribuente è risultato soccombente in primo grado e vittorioso in secondo. L'Agenzia delle Entrate ha conseguentemente proposto ricorso in Cassazione.

L'ordinanza in parola ha confermato che, sebbene l'art. 165, co. 4, del TUIR preveda che il credito d'imposta per redditi esteri sia calcolato e indicato nella dichiarazione relativa all'anno di produzione del reddito stesso, tale obbligo riveste soltanto carattere tecnico e non comporta la decadenza automatica dal diritto alla detrazione in caso di omissione. Ciò a differenza dell'abrogato art. 15 del TUIR, che disponeva un'espressa decadenza: «*la detrazione deve essere richiesta, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui le imposte estere sono state pagate a titolo definitivo*».

La Corte di Cassazione ha richiamato due sentenze recenti (Cass. n. 28801/2024 e 24205/2024), secondo cui, alla luce dell'obbligo assunto dell'Italia, derivante dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni, né

l'omessa presentazione della dichiarazione in Italia né la mancata indicazione del reddito estero costituiscono causa di decadenza per la fruizione del credito d'imposta.

Pertanto, la Corte di Cassazione ha rigettato il ricorso, evidenziando come «*… la mancanza di una specifica previsione di decadenza per esporre (e quindi usufruire) della detrazione del credito che origina dalle imposte versate all'estero sul medesimo reddito conferma come lo stesso possa essere recuperato nell'ordinario termine di prescrizione decennale previsto dall'art. 2496 del codice civile … Deve, dunque, condividersi la decisione della CTR qui impugnata laddove ha riconosciuto corretta l'esposizione del credito solo nella dichiarazione relativa all'anno d'imposta 2014 (Mod. Unico 2015), essendo il credito stato calcolato secondo le risultanze reddituali degli anni in cui è sorto e mancando uno specifico termine di decadenza per usufruire della detrazione*».

CONTATTI

Viale Abruzzi, 94
20131 Milano
Tel. 02 58 20 10

BDO Tax S.r.l. Stp
centrostudi@bdo.it

BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di servizi professionali alle imprese.

La Tax News viene pubblicata con l'intento di tenere aggiornati i clienti sugli sviluppi in ambito fiscale. Questa pubblicazione non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da BDO. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, BDO non può essere ritenuta responsabile di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento. La redazione di questo numero è stata completata il giorno 5 maggio 2025.

BDO Tax S.r.l. Stp, società tra professionisti, è membro di BDO International Limited, società di diritto inglese (company limited by guarantee), e fa parte della rete internazionale BDO, network di società indipendenti. BDO è il marchio utilizzato dal network BDO e dalle singole società indipendenti che ne fanno parte.

© 2025 BDO Tax S.r.l. Stp - Tax News - Tutti i diritti riservati.

www.bdo.it

NEWSLETTER

Vuoi ricevere la TaxNews
e altre notizie da BDO
direttamente via email?
Iscriviti alle nostre mailing list.