



novembre 2024

# taxnews

*Informazioni sulle novità  
normative, di prassi e  
giurisprudenza*

imposte dirette | iva e imposte indirette |  
finanza agevolata | expatriates & global mobility

### ► Imposte dirette

- D.L. n. 113/2024 c.d. «Decreto Omnibus» - Introduzione del “regime di ravvedimento” per i periodi dal 2018 al 2022 (art. 2-*quater*)
- D.M. 11.10.2024 recante le disposizioni attuative per la determinazione della riduzione da attività economica sostanziale «SBIE» per i gruppi che rientrano nella global minimum tax
- D.L. n. 155/2024 (c.d. D. L. «collegato» alla Legge di bilancio 2025):
  - Estensione del «regime di ravvedimento» 2018-2022 (art. 7)
  - Modifiche alla disciplina del credito d'imposta ZES (art. 8)
- Circolare n. 20/E del 04.11.2024 - Residenza fiscale di società e persone fisiche
- Risposta ad interpello n. 190/2024 - Cessione del credito IVA al consolidato fiscale e visti di conformità
- Risposta ad interpello n. 198/2024 - Credito beni strumentali nuovi per investimenti acquisiti con contratto di «*rent to buy*»
- Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 383481 del 10.10.2024 - Istituzione di un tavolo tecnico con l'Organismo Italiano di Contabilità per l'aggiornamento e l'integrazione delle linee guida per la predisposizione di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale in attuazione dell'articolo 4, comma 1-*quater* del D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 128
- Sentenza della Corte di Cassazione n. 24160 del 09.09.2024 - Credito per le imposte pagate all'estero anche in assenza di indicazione nella dichiarazione dei redditi
- Sentenza della Corte di Cassazione n. 26640 del 14.10.2024 - Prova dello status di beneficiario effettivo ai fini dell'applicabilità della ritenuta agevolata sui compensi corrisposti a titolo di *royalties* di cui all'art. 12 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Lussemburgo
- Ordinanza della Corte di Cassazione n. 27499 del 23.10.2024 - Per il perfezionamento della rivalutazione dei beni d'impresa è necessario il pagamento dell'imposta sostitutiva

### ► IVA e imposte indirette

- Risposta ad interpello n. 193/2024 - Trattamento ai fini IVA dei contributi Piano Nazionale Ripresa e Resilienza (PNRR)
- Risposta ad interpello n. 202/2024 - IVA - Fusione per incorporazione - Inammissibile la partecipazione dell'incorporante a due procedure di gruppo
- Risposta ad interpello n. 210/2024 - Split Payment - Nota di variazione in diminuzione in caso di mancato pagamento del corrispettivo
- Ordinanza della Corte di Cassazione n. 22700 del 12.10.2024 - Imponibilità IVA nei distacchi di personale - Disapplicazione dell'art. 8, comma 35, L. n. 67/1988

### ► Finanza agevolata

- Decreto del Ministro delle Imprese e del Made in Italy del 12.08.2024 - Mini Contratti di Sviluppo
- Circolare MIMIT del 18.10.2024 - Incentivi per la sostenibilità dei processi produttivi e l'efficienza energetica - Contratti di sviluppo. Modalità attuative del sotto investimento 7.1 del PNRR



## ► Expatriates & global mobility

- Risposta ad interpello n. 159/2024 - Rinuncia all'applicazione del regime dei neo domiciliati al fine di optare per il regime per i lavoratori impatriati nell'annualità successiva
- Risposta ad interpello n. 167/2024 - Tassazione del trattamento di fine rapporto - Applicazione della Convenzione contro le doppie imposizioni tra l'Italia e i Paesi Bassi





## D.L. n. 113/2024 c.d. «Decreto Omnibus» - Introduzione del “regime di ravvedimento” per i periodi dal 2018 al 2022 (art. 2-*quater*)

L'articolo 2-*quater* della Legge 7 ottobre 2024 n. 143, che converte il D.L. 113/2024 (c.d. “Omnibus”), introduce un “regime di ravvedimento” per i periodi dal 2018 al 2022, applicabile dai soggetti ISA che hanno aderito al CPB (concordato preventivo biennale) entro il 31 ottobre 2024.

I benefici, che includono una riduzione dei controlli fiscali, sono condizionati al pagamento di un'imposta sostitutiva (su IRPEF/IRES, IRAP e addizionali) per ciascun anno da regolarizzare, calcolata su una base imponibile e con aliquote che variano a seconda del livello di affidabilità fiscale del singolo contribuente. La base imponibile per l'imposta sostitutiva si calcola sui redditi d'impresa e di lavoro autonomo già dichiarati alla data di entrata in vigore della Legge di conversione del D.L. n. 113/2024 (i.e. 9 ottobre 2024); pertanto, eventuali variazioni successive dei redditi dichiarati tramite dichiarazioni integrative non sono considerate.

Nel cassetto fiscale dei singoli contribuenti l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei prospetti che mostrano elementi ed informazioni utili per la determinazione delle imposte sostitutive dovute per ciascun periodo oggetto di sanatoria, ricavati dalle dichiarazioni dei redditi e IRAP relative ai periodi di imposta interessati.

L'adesione al “regime di ravvedimento” è facoltativa e l'Agenzia delle Entrate con provvedimento del 4.11.2024 n. 403886 ha previsto che l'opzione per l'adozione del regime del ravvedimento è esercitata, per ogni annualità, mediante presentazione entro il 31.3.2025 del modello F24 relativo al versamento della prima o unica rata delle imposte sostitutive, con l'indicazione: (i) dei codici tributo individuati dalla Risoluzione 50/2024; (ii) della relativa annualità; (iii) del numero complessivo delle rate (massimo di 24 rate mensili di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 31.3.2025).

Per l'accesso alla sanatoria non è quindi richiesta la presentazione di una comunicazione ad hoc, essendo a tal fine sufficiente il versamento della prima o unica rata di imposta sostitutiva.

Se, prima del pagamento (unico o della prima rata), sono già stati notificati processi verbali di constatazione (PVC), schemi di atti di accertamento o atti di recupero per crediti inesistenti relativi agli anni interessati, il “regime di ravvedimento” non sarà più accessibile.

---

## D.M. 11.10.2024 recante le disposizioni attuative per la determinazione della riduzione da attività economica sostanziale «SBIE» per i gruppi che rientrano nella global minimum tax

Nel contesto della global minimum tax, il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con il Decreto Ministeriale 11 ottobre 2024, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 249 del 23 ottobre 2024, ha disciplinato la riduzione derivante da attività economica sostanziale (SBIE).

Per promuovere l'attività economica sostanziale, il Decreto prevede una riduzione del reddito imponibile per i gruppi multinazionali o nazionali che dimostrano un'effettiva presenza economica nel Paese. Tale riduzione si calcola sulla base delle spese salariali e degli investimenti in immobilizzazioni materiali effettuati sul territorio nazionale, incoraggiando così lo sviluppo di strutture economiche stabili.

Un'agevolazione fiscale specifica è prevista per le spese sostenute per il personale: il Decreto permette di ridurre il reddito imponibile del 5% delle spese per i dipendenti ammissibili, un beneficio che si estende anche alla capitalizzazione di tali spese su immobilizzazioni materiali; questa misura ha l'obiettivo di incentivare l'impiego locale e di sostenere i costi legati alla forza lavoro.

Nell'ambito delle spese ammissibili, il Decreto include anche i pagamenti basati su azioni: i compensi in azioni erogati ai dipendenti sono infatti considerati deducibili, a condizione che siano contabilizzati nei bilanci dell'impresa; questa disposizione amplia il campo delle spese aziendali che contribuiscono alla riduzione del reddito imponibile, promuovendo un coinvolgimento attivo del personale.



Un altro aspetto significativo riguarda gli incentivi per gli investimenti in immobilizzazioni materiali: il Decreto stabilisce che le imprese possano ottenere una riduzione fiscale pari al 5% del valore contabile netto delle immobilizzazioni materiali; tale agevolazione mira a favorire investimenti di lungo periodo in risorse produttive, incoraggiando le imprese a dotarsi di beni stabili e duraturi.

Nel caso di contratti di leasing, la riduzione fiscale spetta principalmente al locatario. Nei contratti di leasing finanziario e operativo, il beneficio è attribuito al locatario, mentre per i leasing frazionati il valore contabile dell'immobilizzazione è ripartito tra locatario e locatore; questa disposizione si adatta a diverse strutture contrattuali, garantendo che i benefici fiscali riflettano il controllo e l'uso del bene.

Il Decreto disciplina, inoltre, il trattamento delle stabili organizzazioni: solo le spese e le immobilizzazioni direttamente collegate ad attività nel Paese di localizzazione della stabile organizzazione possono beneficiare della riduzione fiscale, escludendo i costi relativi a operazioni condotte al di fuori del territorio nazionale; tale disposizione garantisce che i benefici fiscali siano proporzionati alla reale presenza economica.

Infine, per le entità trasparenti, le spese salariali e le immobilizzazioni materiali vengono ripartite proporzionalmente tra le entità proprietarie in base alla quota di reddito allocata.

---

### D.L. n. 155/2024 (c.d. D.L. "collegato" alla Legge di bilancio 2025)

Il D.L. n. 155 del 19.10.2024, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 249 del 19.10.2024 ed in vigore dal 20.10.2024, detta misure urgenti in materia fiscale. Nel proseguo vengono commentate le principali novità.

---

### Estensione del «regime di ravvedimento» 2018-2022 (art. 7)

La normativa sul «regime di ravvedimento» per gli anni 2018-2022, di recente introduzione, ha subito le prime modifiche per opera del D.L. 19 ottobre 2024, n. 155. Infatti, la sanatoria viene ora estesa anche ai contribuenti che, per una delle annualità tra il 2018 e il 2022, non hanno applicato gli ISA per una delle seguenti ragioni:

- per una causa di esclusione legata alla pandemia da COVID-19;
- nel caso di non normale svolgimento dell'attività.

In origine, l'art. 2-*quater* del D.L. 113/2024 richiedeva l'applicazione degli ISA per accedere alla sanatoria, senza eccezioni. Di conseguenza, erano esclusi anche i contribuenti che non avevano applicato gli ISA per cause legate al COVID-19, un'esclusione che risultava incoerente dato che per il 2020 e 2021 era prevista una riduzione delle imposte proprio a causa della pandemia.

Durante gli anni 2020-2022, erano già state introdotte esclusioni specifiche dagli ISA per i contribuenti con attività in determinati codici ATECO o che avevano subito un calo dei ricavi di almeno il 33% rispetto al 2019 (D.M. 30 aprile 2021, D.M. 21 marzo 2022, D.M. 29 aprile 2022, D.M. 28 aprile 2023). Il D.L. n. 155/2024 ha risolto questa incongruenza, ampliando la sanatoria anche ai contribuenti esclusi dagli ISA per motivi legati al COVID-19.

Inoltre, la sanatoria copre i contribuenti che non hanno applicato gli ISA per via del non normale svolgimento dell'attività (art. 9-*bis*, comma 6, lett. a) del D.L. 50/2017). Pertanto, anche coloro che per cause diverse dal COVID, come interruzioni per ristrutturazioni o sospensioni dell'attività, non hanno applicato gli ISA possono ora accedere alla sanatoria.

Per le entrambe succitate circostanze, l'imposta sostitutiva per il ravvedimento 2018-2022 viene calcolata applicando un'aliquota del 12,5% (3,9% per l'IRAP) alla differenza tra il reddito dichiarato entro il 9 ottobre 2024 e il valore incrementato del 25%. Questa imposta sostitutiva è ridotta del 30% in conformità all'art. 2-*quater*, comma 6-*quater*, del D.L. n. 113/2024. Anche per chi ha applicato gli ISA è prevista la stessa riduzione per il 2020 e 2021.



## Modifiche alla disciplina del credito d'imposta ZES (art. 8)

L'art. 8 del D.L. 19 ottobre 2024, n. 155 introduce modifiche significative alla disciplina del credito d'imposta per le Zone Economiche Speciali (ZES), già regolata dal D.L. 9 agosto 2024, n. 113. Questi cambiamenti consentono una maggiore flessibilità per le imprese, ampliando le possibilità di accesso al credito e stabilendo nuovi criteri per la gestione delle risorse.

Tra le novità più rilevanti, il terzo periodo del comma 1 dell'art. 1 del D.L. 9 agosto 2024, n. 113, è stato sostituito per consentire agli operatori ZES di includere, tramite una comunicazione integrativa, investimenti aggiuntivi o di importo superiore rispetto a quanto originariamente indicato, realizzati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 e il 15 novembre 2024. Questa modifica permette ai beneficiari di aumentare il credito d'imposta maturato, purché venga presentata la documentazione probatoria necessaria.

Al comma 2 dell'art. 1 è stata inoltre inserita una precisazione tecnica che estende il riferimento normativo sia al primo sia al secondo periodo del comma 1, garantendo una maggiore chiarezza interpretativa e armonizzazione normativa.

Infine, l'introduzione del nuovo comma 3-bis stabilisce un meccanismo di calcolo per determinare il residuo credito d'imposta disponibile qualora venga raggiunto il limite massimo stabilito dall'art. 16, comma 6, del D.L. 19 settembre 2023, n. 124. In questi casi, l'Agenzia delle Entrate definirà l'ammontare massimo del credito residuo fruibile per ciascun beneficiario, calcolato in base alle risorse residue e alle comunicazioni integrative relative agli investimenti aggiuntivi. Questo sistema garantisce un controllo rigoroso delle risorse disponibili, nel rispetto dei limiti di spesa previsti dalla normativa.

Le modifiche introdotte dall'art. 8 del D.L. 19 ottobre 2024, n. 155, offrono quindi alle imprese che operano nelle ZES l'opportunità di ottenere un credito d'imposta anche per investimenti successivi alla prima comunicazione, pur mantenendo un controllo accurato sulla distribuzione delle risorse disponibili. Per massimizzare i benefici fiscali, le imprese dovranno monitorare attentamente le scadenze e predisporre la documentazione necessaria, evitando ritardi o irregolarità che potrebbero compromettere l'accesso al credito. Questo sistema di controllo delle risorse mira a sostenere lo sviluppo delle Zone Economiche Speciali, rispettando i vincoli di spesa definiti dalla legge.

---



## Circolare n. 20/E del 04.11.2024 - Residenza fiscale di società e persone fisiche

Con la pubblicazione della Circolare n. 20 del 4 novembre 2024, l'Agenzia delle Entrate illustra la nuova disciplina della residenza ai fini delle imposte sui redditi per le società ed enti e per le persone fisiche introdotta dal D. Lgs n. 209/2023.

La nuova disciplina avrà applicazione a partire dal periodo d'imposta 2024. Per le società e gli enti per i quali l'esercizio non coincide con l'anno solare la nuova determinazione della residenza è efficace dal periodo successivo a quello in corso al 29 dicembre 2023.

### Residenza delle società e degli enti

Secondo la normativa in oggetto vengono considerati residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno nel territorio dello Stato la sede legale o la sede di direzione effettiva o la gestione ordinaria in via principale.

Permane la regola dell'alternatività dei tre criteri, si tratta infatti di tre criteri alternativi: basta dunque che ricorra uno solo di essi per configurare la residenza in Italia; la sussistenza del criterio deve protrarsi per la maggior parte del periodo d'imposta.

Rispetto alle precedenti regole, in sostanza, il criterio formale della sede legale rimane immutato mentre viene eliminato "l'oggetto principale" come criterio per stabilire la residenza. Il presupposto della sede dell'amministrazione viene declinato nei concetti della sede di direzione effettiva e della gestione ordinaria in via principale, di più semplice e univoca applicazione e più in linea con i criteri adottati dall'ordinamento internazionale e dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni.

Viene fornita una definizione di sede di direzione effettiva, quale "continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'ente nel suo complesso". La Circolare in commento specifica che non rileva ai fini della determinazione della residenza fiscale in Italia il luogo in cui sono assunte le decisioni da parte dei soci, purché le stesse non abbiano carattere gestorio. La sede di direzione effettiva dovrà essere individuata attraverso una valutazione da effettuarsi in concreto caso per caso, mancando sul punto una consolidata prassi internazionale.

La Circolare, inoltre, offre chiarimenti in merito alla nozione di sede della gestione ordinaria in via principale, che deve essere intesa quale "luogo dove avviene la gestione quotidiana dell'attività", ovvero le attività relative al suo "normale funzionamento" e agli "adempimenti che attengono all'ordinaria amministrazione" (c.d. "*day to day activities*"). L'introduzione di tali criteri mira a garantire maggior certezza giuridica nei rapporti tra fisco e contribuente, ancorando il presupposto di residenza fiscale in Italia di società ed enti ad elementi concreti e fattuali, in un'ottica di prevalenza della sostanza sulla forma.

Le novità introdotte attengono, inoltre, alla residenza fiscale dei trust e degli istituti aventi contenuto analogo, interessata da una modifica di tipo probatorio. La presunzione di residenza fiscale in Italia di tali istituti costituiti in Stati che non consentono un adeguato scambio di informazioni, in cui almeno uno dei disponenti ed almeno uno dei beneficiari siano fiscalmente residenti in Italia viene degradata da assoluta a relativa, consentendo al contribuente di fornire prova contraria della residenza fiscale dell'istituto.

L'Agenzia ricorda inoltre che, come per la determinazione della residenza fiscale delle persone fisiche, gli eventuali conflitti di residenza tra Italia e Stati esteri sono risolti mediante l'applicazione delle *tie breaker rules* previste dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia.

### Residenza delle persone fisiche

La residenza fiscale delle persone fisiche si considera in Italia al ricorrere alternativo, per la maggior parte del periodo d'imposta, di uno dei criteri di collegamento indicati dalla norma. Tali criteri sono residenza civilistica, domicilio, presenza fisica (requisito di carattere oggettivo di nuova introduzione) e iscrizione anagrafica.

Ai fini del computo della maggior parte del periodo di imposta, si deve tenere conto anche di periodi non consecutivi nel corso dell'anno, non essendo necessario che i criteri di collegamento ricorrano in modo continuativo e ininterrotto. In relazione al criterio della presenza fisica, ai fini del conteggio della permanenza nel territorio dello Stato, occorre tenere conto anche delle frazioni di giorno, seppur di breve durata.



La Circolare in commento illustra inoltre come, per effetto dell'introduzione del nuovo criterio della presenza fisica, le persone che lavorano in *smart working* in Italia, per la maggior parte del periodo d'imposta, sono considerate fiscalmente residenti in Italia, senza che sia necessaria la configurazione di alcuno degli altri criteri di collegamento previsti dalla normativa. In caso di *smart working* dall'estero, la persona potrebbe comunque essere qualificata come residente nello Stato italiano se sono verificati, anche alternativamente, i criteri della residenza civilistica e del domicilio.

Viene inoltre introdotta una nuova nozione di domicilio, distinta da quella civilistica, definito come "luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona", che privilegia tali legami e relazioni rispetto a quelli prettamente economici. L'Agenzia chiarisce come vi rientrino sia i rapporti formalizzati, come quelli di coniugio o di unione civile, sia le relazioni personali connotate da un carattere di stabilità che esprimono un radicamento con il territorio dello Stato (i.e. coppie conviventi). Può inoltre "assumere rilievo la dimensione stabile dei rapporti sociali del contribuente nella misura in cui risulti da elementi certi, come ad esempio, l'iscrizione annuale a un circolo culturale e sportivo". Per poter valutare la sussistenza del domicilio occorre considerare "anche le condotte con le quali una persona manifesti con atti concreti la volontà di mantenere un legame effettivo con il territorio italiano" che porti a eleggere l'Italia quale luogo in cui la sfera relazionale si sviluppa in via preponderante.

Ad avviso dell'Agenzia delle Entrate nel caso in cui sussistano diversi legami familiari in paesi differenti, si dovrebbe valutare la "forza di attrazione" esercitata da ciascuno dei legami familiari. Qualora invece non sia possibile individuare con immediatezza lo Stato in cui si concentrano le relazioni personali e familiari, un utile criterio potrebbe essere individuato nel periodo di permanenza fisica sul territorio dello Stato.

In relazione al criterio dell'iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente, la Circolare rileva che tale requisito è stato rimodulato, acquisendo ora valore di presunzione relativa che può essere disapplicata laddove il contribuente sia in grado di dimostrare che, per la maggior parte del periodo d'imposta, non abbia configurato nessuno dei criteri alternativi, diversi da quello anagrafico.

---

## Risposta ad interpello n. 190/2024 - Cessione del credito IVA al consolidato fiscale e visti di conformità

Con la risposta ad interpello n. 190 del 1.10.2024 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al trasferimento del credito IVA al consolidato fiscale nazionale e sulle modalità di apposizione del visto di conformità ai fini dell'utilizzo in compensazione del medesimo.

In particolare, per importi superiori a 5.000,00 euro annui, l'apposizione del visto di conformità ex art. 35 co. 1 lett. a) del D. Lgs. n. 241/1997 riguarda:

- la dichiarazione annuale IVA delle società consolidate/cedenti dalle quali emerge l'eccedenza a credito IVA ceduta;
- la dichiarazione del consolidato fiscale nazionale, modello CNM, predisposto dalla società consolidante destinata ad utilizzare in compensazione il credito ricevuto.

Non è invece necessario apporre il visto di conformità sulla dichiarazione annuale ai fini delle imposte dirette delle società consolidate/cedenti, poiché l'indicazione nel quadro GN dei crediti ceduti ha mera finalità riepilogativa.

La risposta in commento interviene anche sull'individuazione del decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione - previsto dall'art. 17 del D. Lgs. n. 241/1997 - a decorrere dal quale l'eccedenza a credito può essere utilizzata in compensazione. In particolare, viene chiarito che tale termine deve essere calcolato con riferimento alla data di presentazione della dichiarazione annuale IVA della consolidata, ove l'eccedenza a credito matura. Decorso detto termine, le eccedenze a credito potranno essere utilizzate in compensazione dalla consolidante, nonostante il modello CNM non sia ancora stato presentato.



## Risposta ad interpello n. 198/2024 - Credito beni strumentali nuovi per investimenti acquisiti con contratto di «rent to buy»

Con la risposta ad interpello n. 198 del 10.10.2024, l'Agenzia delle Entrate ha escluso l'applicabilità del credito d'imposta ex L. 178/2020 per investimenti in beni strumentali acquisiti mediante un contratto di «rent to buy».

Come evidenziato nella circolare n. 4 del 19 febbraio 2015, il «rent to buy» è una fattispecie contrattuale, diversa dalla locazione finanziaria, volta a conferire al conduttore l'immediato godimento dell'immobile, rinviando al futuro il trasferimento della proprietà del bene, con imputazione di una parte dei canoni al corrispettivo del trasferimento. Da ciò si desume che:

- il cliente-conduttore acquisisce la piena proprietà del bene esclusivamente al termine del periodo di concessione in godimento del bene da parte del fornitore-concedente;
- durante il periodo di concessione in godimento, il cliente-conduttore utilizzerà un bene non di sua proprietà, ma del fornitore-concedente.

Pertanto, posto che detti beni risultano - al momento del loro acquisto - già utilizzati a diverso titolo della stessa società in base al contratto di «rent to buy» e che dunque sono privi dell'imprescindibile requisito della novità del bene oggetto d'investimento, il «rent to buy» non integra una modalità di acquisizione dei beni eleggibili ai fini del credito d'imposta.

---

## Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 383481 del 10.10.2024 - Istituzione di un tavolo tecnico con l'Organismo Italiano di Contabilità per l'aggiornamento e l'integrazione delle linee guida per la predisposizione di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale in attuazione dell'articolo 4, comma 1-*quater* del D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 128

È stato istituito un tavolo tecnico tra l'Agenzia delle Entrate e l'OIC che si occuperà in via principale di redigere le istruzioni in ordine alla mappatura e alla gestione dei rischi fiscali derivanti dai principi contabili applicati, da allegare alle linee guida sul sistema di rilevazione del rischio fiscale di cui devono essere dotati tutti i contribuenti che aderiscono al regime dell'adempimento collaborativo.

---



## Sentenza della Corte di Cassazione n. 24160 del 09.09.2024 - Credito per le imposte pagate all'estero anche in assenza di indicazione nella dichiarazione dei redditi

Nel caso esaminato dalla Suprema Corte, il contribuente, chiamato in giudizio di legittimità, percepiva redditi da locazione di immobili situati in Brasile, regolarizzando la propria posizione fiscale tramite un'adesione volontaria (*voluntary disclosure*) nei confronti dell'Amministrazione finanziaria italiana (ricorrente). Tuttavia, a causa della mancata comparizione per il contraddittorio e dell'omesso pagamento dell'imposta entro i termini previsti, il procedimento di contraddittorio non si perfezionava. L'Agenzia delle Entrate emetteva dunque cinque avvisi di accertamento, determinando un maggior reddito imponibile ai fini IRPEF, oltre a sanzioni ed interessi.

Essendo questi redditi già tassati in Brasile, il contribuente invocava la Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Brasile, richiedendo di poter detrarre le imposte già versate in Brasile dall'importo dovuto in Italia per il medesimo reddito. L'Agenzia delle Entrate, tuttavia, negava l'applicabilità della detrazione in base all'art. 165, comma 8, T.U.I.R., che stabilisce che *“la detrazione non spetta in caso di omessa presentazione della dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata”*.

La sentenza della Suprema Corte conferma la decisione impugnata, riconoscendo il diritto alla detrazione delle imposte pagate all'estero.

La motivazione si regge sui principi cardine che regolano le fonti del diritto e sottolinea come l'Italia avrebbe limitato la propria sovranità in materia fiscale mediante la Convenzione con il Brasile. La normativa nazionale non può introdurre vincoli non previsti dall'accordo internazionale ed il credito d'imposta non può essere subordinato ad alcun adempimento aggiuntivo a carico dei contribuenti, inclusa l'obbligatorietà della dichiarazione.

Questa impostazione si fonda, anzitutto:

- sull'art. 117 della Costituzione, che regola la potestà legislativa dello Stato nei confronti degli Accordi internazionali;
- l'art. 75 del D.P.R. n. 600/1973, che stabilisce che, per le imposte sui redditi, sono salvaguardati gli accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- l'art. 169 del T.U.I.R., che dispone che le norme del testo unico prevalgono su quelle degli accordi internazionali solo quando siano più favorevoli per il contribuente.

Di particolare interesse risulta essere la posizione degli Ermellini in esame, in quanto tale orientamento si inserisce in un contesto giurisprudenziale caratterizzato da pronunce contrastanti. La sentenza della Cassazione n. 23190/2023, infatti, in linea con la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/2015, ribadì l'impossibilità di ottenere la detrazione per imposte estere qualora non siano state dichiarate o indicate nella dichiarazione i redditi relativi.

Diversamente, secondo l'interpretazione confermata dalla sentenza in esame, l'imposta estera è sempre detraibile, indipendentemente da eventuali adempimenti dichiarativi nel caso in cui sussista una Convenzione internazionale, lasciando libera applicazione all'art. 165, comma 8, solo ai casi in cui il reddito provenga da uno Stato con il quale l'Italia non abbia siglato una Convenzione contro le doppie imposizioni.



## Sentenza della Corte di Cassazione n. 26640 del 14.10.2024 - Prova dello status di beneficiario effettivo ai fini dell'applicabilità della ritenuta agevolata sui compensi corrisposti a titolo di *royalties* di cui all'art. 12 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Lussemburgo

La Corte di Cassazione, con sentenza n. 26640 del 14 ottobre, ha fornito ulteriori chiarimenti sulla prova del beneficiario effettivo ai fini dell'applicabilità della ritenuta agevolata sui compensi corrisposti a titolo di *royalties* prevista dall'art. 12 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Lussemburgo.

La questione centrale riguardava, in sintesi, l'idoneità o meno della prova fornita da una società italiana volta a dimostrare che una società detentrica e licenziataria dei marchi utilizzati per lo svolgimento dell'attività e avente sede in Lussemburgo fosse la beneficiaria effettiva dei compensi corrisposti a titolo di *royalties* sui marchi stessi, con conseguente possibilità di applicare la ritenuta nella misura del 10% prevista dalla Convenzione Italia-Lussemburgo. La tesi dell'Agenzia delle Entrate era che il reale beneficiario fosse la società controllante statunitense, mentre considerava la controllata lussemburghese una mera intermediaria, non svolgente funzioni operative e dotata di una struttura minimale e contestava pertanto il mancato riconoscimento della ritenuta convenzionale.

La Corte ha ribadito il principio del "beneficiario effettivo" che richiede che solo il soggetto che abbia la reale disponibilità giuridica ed economica del provento percepito può beneficiare delle agevolazioni fiscali.

In particolare, è in capo alla società contribuente l'onere di provare la qualità di beneficiario effettivo superando tre test distinti:

- il *substantive business activity test* - per verificare se la società percipiente svolge un'attività economica effettiva;
- il *dominion test* - per accertare se la società percipiente possa disporre liberamente dei proventi ricevuti o se invece debba rimetterli ad un soggetto terzo;
- il *business purpose test* - per valutare le ragioni dell'interposizione di una società nel flusso reddituale transfrontaliero e se la struttura societaria sia essenzialmente o esclusivamente finalizzata al risparmio fiscale (mera *conduit company*).

Nel caso in oggetto, la Cassazione ha riconosciuto che la società lussemburghese aveva superato tali test, dimostrando di svolgere un'attività economica effettiva legata allo sfruttamento dei marchi e di avere il diritto di disporre liberamente delle *royalties* senza obbligo di riversarli a terzi, confermando così la corretta applicazione dell'aliquota convenzionale ridotta del 10%, in luogo del più gravoso prelievo a titolo d'imposta del 30%. La sentenza ribadisce l'importanza di questi criteri nella valutazione della sostanza economica delle società anche al di fuori del contesto delle direttive europee.

---

## Ordinanza della Corte di Cassazione n. 27499 del 23.10.2024 - Per il perfezionamento della rivalutazione dei beni d'impresa è necessario il pagamento dell'imposta sostitutiva

La Cassazione si è pronunciata in merito ad una controversia ove l'Agenzia delle Entrate aveva contestato, in relazione alla dichiarazione dei redditi per l'anno 2008, il mancato versamento dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione di immobili ex art. 15 co. 16 ss. del D.L. n. 185/2008, a fronte dell'indicazione della rivalutazione nella suddetta dichiarazione dei redditi.

Con il ricorso il contribuente contestava la CTR per aver erroneamente ritenuto vincolante la dichiarazione di volersi avvalere della rivalutazione espressa nella dichiarazione dei redditi, che non era stata però seguita da alcun versamento di imposta, con la conseguenza che la rivalutazione non si era perfezionata.

In materia di rivalutazione la Corte di Cassazione si era già espressa con riferimento agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze, statuendo che non assume alcuna rilevanza la compilazione del quadro "RT" della dichiarazione dei redditi, ma ha rilievo decisivo la redazione della perizia giurata di stima, nonché l'assoggettamento ad imposta sostitutiva.

Con l'Ordinanza n. 27499 la Suprema Corte ha annullato integralmente la cartella ritenendo che il contribuente avesse efficacemente manifestato il suo ripensamento mediante il mancato pagamento dell'imposta, sancendo dunque che la rivalutazione non si è mai perfezionata.



## Risposta ad interpello n. 193/2024 - Trattamento ai fini IVA dei contributi Piano Nazionale Ripresa e Resilienza (PNRR)

Con la risposta n. 193/2024, pubblicata lo scorso 4 ottobre 2024, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al trattamento ai fini IVA dei contributi erogati nell'ambito del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR).

Il Sistema dell'imposta sul valore aggiunto si fonda sull'esistenza di una pattuizione in ordine ad uno scambio di prestazioni reciproche, ossia la fornitura o prestazione di servizi da un lato e il corrispettivo dall'altro. In questo contesto, anche le somme erogate sotto forma di contributi/finanziamenti pubblici possono assumere rilevanza ai fini IVA, se corrisposte a fronte di un'obbligazione di dare, di fare, di non fare ovvero di permettere, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive.

Nell'ambito di un rapporto sinallagmatico, infatti, i contributi costituiscono la controprestazione dell'attività svolta dal soggetto beneficiario. In assenza di una corrispondente specifica prestazione a carico del beneficiario nei confronti dell'ente/soggetto erogante, invece, le medesime somme costituiscono "cessioni che hanno per oggetto denaro", fuori campo IVA per carenza del presupposto oggettivo di applicazione dell'imposta.

In merito al trattamento IVA da applicare ai citati contributi, l'Agenzia delle Entrate ha richiamato la propria prassi consolidata ovvero la Circolare n. 34/2013.

Nel corpo della Circolare sono suggeriti taluni criteri di carattere generale per orientare l'interprete nel distinguere le somme qualificabili come mere elargizioni di somme di denaro per il perseguimento di obiettivi di carattere generale da quelle che invece costituiscono corrispettivi. In mancanza di una univoca qualificazione normativa nella Circolare sono stati elaborati taluni criteri ermeneutici, gerarchicamente ordinati in criteri generali e sussidiari, che valorizzano alcuni elementi sintomatici del carattere "corrispettivo" della somma erogata dall'ente pubblico.

In particolare, nel caso oggetto d'interpello, è stato ritenuto applicabile il chiarimento, fornito nella predetta circolare al paragrafo 1.1 rubricato "Contributi Pubblici" secondo cui - laddove il procedimento per la erogazione di somme è definito a livello comunitario ed attuato nell'ordinamento domestico attraverso delibere di organi pubblici - "se il soggetto che riceve il denaro non è il beneficiario effettivo ma costituisce un mero tramite per il trasferimento delle somme a detto beneficiario attuatore, le somme da trasferire non si possono configurare quale corrispettivo di servizio per il soggetto tramite".

Pertanto, nel caso di specie, laddove l'erogazione dei finanziamenti avviene nell'ambito di un sistema di governance per l'attuazione degli interventi relativi al Piano nazionale di ripresa e resilienza e al Piano nazionale per gli investimenti complementari si ritiene sussistano le condizioni per qualificare i contributi quali mere movimentazioni di denaro fuori dal campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell' art. 2, comma 3, lett. a) del D.P.R. n. 633/1972.

---

## Risposta interpello n. 202/2024 - IVA - Fusione per incorporazione - Inammissibile la partecipazione dell'incorporante a due procedure di gruppo

Con la risposta all'interpello n. 202/2024, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che una società che partecipa al regime dell'IVA di gruppo, ex art. 73, comma 3, del D.P.R. n. 633/72, in veste di controllata e che, a seguito di diverse operazioni straordinarie che interessano il gruppo cui appartiene, subentra in una seconda procedura in veste di controllante, può scegliere quale rapporto proseguire, essendo preclusa la possibilità di accedere contestualmente a due distinte procedure di liquidazione IVA di gruppo.

La fattispecie oggetto di analisi riguarda la società Alfa, controllata al 100% da Beta e, a sua volta, controllante di Delta (100%) e di Epsilon (98,03%).

Alfa partecipa con Beta a una procedura di liquidazione IVA di gruppo, ai sensi dell'art. 73, comma 3, del D.P.R. n. 633/72, e nel 2024, a seguito dell'incorporazione delle sue controllate Delta e Epsilon, subentra anche in una seconda procedura, posta in essere tra Epsilon e la sua controllata Omega.



L'Ufficio conferma che non è possibile accedere contestualmente a due distinte procedure di liquidazione IVA di gruppo, l'una in qualità di controllante e l'altra in qualità di controllata (anche in ragione di quanto disposto dall'art. 2, comma 2, del D.M. 13 dicembre 1979, secondo cui le società controllanti a loro volta controllate da un'altra società possono avvalersi del regime di gruppo soltanto se la società che le controlla rinuncia ad avvalersene).

In particolare, l'incorporante Alfa a decorrere dalla data di efficacia della fusione - subentrando, ad ogni effetto, nella posizione dell'incorporata (Epsilon), che a sua volta partecipava con una sua controllata (Omega) alla liquidazione iva di gruppo - può alternativamente scegliere di:

- proseguire la procedura di liquidazione IVA di gruppo tra Beta (controllante) e la stessa istante (controllata), la quale può far confluire nella propria liquidazione - e, quindi, trasferire al gruppo - solo il debito o il credito derivante dalle operazioni compiute dalle incorporate Epsilon e Delta nel mese o trimestre in corso alla data in cui ha effetto l'incorporazione, interrompendo, con riferimento al medesimo periodo, la procedura di liquidazione IVA di gruppo in corso tra l'incorporata Epsilon (controllante) e Omega (controllata);
- ovvero proseguire la procedura di liquidazione IVA di gruppo, in qualità di controllante con la controllata Omega, sussistendo, tra l'altro, il requisito del controllo, sia pure «indiretto», sin dal 1° luglio dell'anno solare precedente, interrompendo, con riferimento al periodo (mese o trimestre) in corso alla data in cui ha effetto l'incorporazione, la liquidazione IVA di gruppo con la società Beta (controllante).

Infatti, come previsto dall'ultimo comma dell'art. 73 del D.P.R. n. 633/72, i soggetti che partecipano per la prima volta alla liquidazione di gruppo, non possono far confluire nella liquidazione consolidata l'eccedenza a credito derivante dal periodo d'imposta precedente, che resta definitivamente nella disponibilità del soggetto in capo al quale si è formata.

Con riferimento ai profili dichiarativi, l'Agenzia precisa che nel caso in cui Alfa optasse di proseguire la procedura di liquidazione con Beta (di cui al punto a)), dovrà presentare, per l'anno della fusione (2024), sia la propria dichiarazione IVA, sia la dichiarazione IVA per conto dell'incorporata (ex controllante) Epsilon.

Nella prima dichiarazione dovrà indicare le proprie operazioni ante e post fusione e, in apposito modulo intestato a Delta, le operazioni da questa effettuate nel periodo ante fusione. L'importo totale dell'IVA a credito evidenziato nel rigo VL39 del modulo relativo a Delta, restando nella disponibilità di Alfa, dovrà essere riportato nel rigo VX2, campo 1, per poi alternativamente: essere chiesto a rimborso, utilizzato in compensazione o essere ceduto al consolidato. Inoltre, nel solo modulo relativo all'incorporante, andrà compilato anche il quadro VK al fine di indicare debiti e crediti trasferiti al gruppo nel corso dell'anno.

Nella dichiarazione presentata per conto di Epsilon, invece, l'istante dovrà indicare le operazioni effettuate dall'incorporata (Epsilon) nel periodo ante fusione, e compilare sia il quadro VK, indicando nel campo «ultimo mese di controllo» (rigo VK1 campo 2) l'ultimo mese in cui sono state effettuate le liquidazioni di gruppo tra Epsilon e Omega, sia il prospetto IVA 26 PR per riepilogare le liquidazioni di gruppo effettuate dalla procedura fino alla data di interruzione.

---

### Risposta ad interpello n. 210/2024 - Split Payment - Nota di variazione in diminuzione in caso di mancato pagamento del corrispettivo

Con l'Interpello in oggetto, l'Agenzia delle Entrate si è espressa circa la possibilità di emettere una nota di variazione in diminuzione, in ipotesi di operazioni soggette alla scissione dei pagamenti, oltre il termine annuale, in caso mancato pagamento del corrispettivo.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che, in caso di split payment, a fronte di una fattura emessa dal cedente ma non incassata, è possibile emettere di una nota di variazione in diminuzione anche dopo il termine annuale, a condizione che il cessionario/ committente non abbia optato, nonostante il mancato versamento del corrispettivo, per l'esigibilità anticipata dell'imposta al momento della ricezione o della registrazione della fattura.



In tale circostanza quindi:

- il cedente potrà emettere la nota di variazione in diminuzione, annotandola nel registro delle fatture emesse (art. 23 del D.P.R. n. 633/72), senza che si determini alcun effetto nella relativa liquidazione IVA;
  - il cessionario o committente dovrà stornare contabilmente l'operazione, senza effetti sostanziali sulla liquidazione periodica IVA e sui versamenti da eseguire nell'ambito dell'attività istituzionale.
-



## Ordinanza della Corte di Cassazione n. 22700 del 12.10.2024 - Imponibilità IVA nei distacchi di personale - Disapplicazione dell'art. 8, comma 35, L. n. 67/1988

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 22700/2024, è tornata a occuparsi dell'ambito IVA nel distacco di personale, confermando l'imponibilità anche quando l'addebito venga effettuato al mero costo, a condizione che vi sia un nesso diretto di corrispettività tra la prestazione e l'importo riaddebitato.

Tale decisione si allinea al consolidato orientamento della Corte di Giustizia UE (sentenza C-94/19 dell'11.03.2020), secondo cui una prestazione di servizi, ivi inclusi i distacchi di personale tra società appartenenti ad uno stesso gruppo, è soggetta a IVA, se esiste un nesso di corrispettività tra il servizio fornito e la somma riaddebitata, anche in assenza di finalità lucrativa.

La Cassazione, seguendo questo orientamento, ha quindi rigettato la pretesa dell'Agenzia delle Entrate di trattare l'operazione fuori campo IVA.

Questa posizione rappresenta un cambio di rotta rispetto all'attuale normativa italiana, che prevede che i prestiti o i distacchi di personale, a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo, non siano rilevanti ai fini IVA ai sensi dell'art. 8, comma 35 della L. n. 67/1988.

L'ordinanza della Cassazione n. 22700/2024 anticipa, nei fatti, il contenuto del recente D.L. n. 131/2024, in fase di conversione, in cui si prevede l'abrogazione dell'art. 8, comma 35, della L. n. 67/1988, rendendo i distacchi di personale imponibili IVA per i contratti che verranno stipulati o rinnovati a partire dal 1° gennaio 2025.

Tale adeguamento rappresenta un'applicazione coerente degli orientamenti giurisprudenziali più recenti ed un allineamento al principio di neutralità fiscale dell'UE, ampliando così la base imponibile dell'IVA anche ad operazioni di distacco infragruppo tradizionalmente considerate fuori campo IVA.

---



## Decreto del Ministro delle Imprese e del Made in Italy del 12.08.2024 - Mini Contratti di Sviluppo

Con il Decreto del Ministro delle Imprese e del Made in Italy del 12 agosto 2024, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il 16 ottobre 2024, sono state definite le modalità di attuazione operativa del nuovo strumento agevolativo “Mini Contratti di Sviluppo”.

L'intervento risulta finanziato dal Programma Nazionale Ricerca, Innovazione e Competitività per la transizione verde e digitale (PN RIC) 2021-2027 e, con risorse finanziarie pari a 300 milioni di euro, sostiene la realizzazione di programmi di investimento coerenti con le finalità e gli ambiti tecnologici definiti dalla piattaforma per le tecnologie strategiche per l'Europa (Regolamento STEP).

### Soggetti beneficiari

La misura si rivolge alle imprese, di qualsiasi dimensione, che dispongono alla data di presentazione della domanda di almeno due bilanci approvati e depositati e che non abbiano effettuato delocalizzazioni dell'attività nei due anni precedenti. Restano escluse le imprese in difficoltà o che risultano destinatarie di sanzioni interdittive o i cui legali rappresentanti o amministratori siano stati condannati.

### Caratteristiche dei progetti

I piani di investimento, da avviare successivamente alla presentazione della domanda, devono riguardare un'unica unità produttiva localizzata in Molise, Basilicata, Calabria, Campania, Puglia, Sicilia e Sardegna.

A differenza dei Contratti di Sviluppo, l'ammontare dei progetti deve essere compreso tra 5 e 20 mln di euro e l'impresa ha obbligo di garantire la copertura con mezzi propri per il 25% della spesa. Inoltre, i progetti devono contribuire all'incremento occupazionale e al rispetto del principio del DNSH.

I piani di sviluppo possono riguardare:

- la creazione di una nuova unità produttiva;
- l'ampliamento della capacità di produzione di un'unità produttiva esistente;
- la riconversione di un'unità produttiva esistente, intesa quale diversificazione della produzione per ottenere prodotti mai fabbricati in precedenza;
- la ristrutturazione di un'unità produttiva esistente, intesa quale cambiamento fondamentale del processo produttivo esistente attuato attraverso l'introduzione di elementi innovativi, emergenti e all'avanguardia con un notevole potenziale economico.

### Spese ammissibili

Risultano ammissibili le seguenti categorie di spesa:

- suolo aziendale e sue sistemazioni, nel limite del 10% dell'investimento complessivo;
- opere murarie e assimilate, nel limite del 40% dell'investimento complessivo;
- macchinari, impianti, attrezzature, incluse le spese per la realizzazione di impianti per la produzione di energia da fonti rinnovabili o di cogenerazione. Per tale categoria non sono presenti limiti di spesa;
- programmi informatici, brevetti, licenze, know-how, conoscenze tecniche non brevettate concernenti nuove tecnologie di prodotti e processi produttivi. Per le imprese di grandi dimensioni tali spese sono ammissibili fino al 50% dell'investimento.

Solo per le PMI sono altresì ammissibili le spese relative a consulenze per la realizzazione dei piani di investimento nella misura del 4% dell'importo complessivo.

### Specifiche in relazione alle spese ammissibili

Il Decreto del 12 agosto presenta due casistiche relative alla tipologia e alla dimensione di intervento:



- nel caso di investimenti per ristrutturazioni realizzati da imprese di grandi dimensioni, i costi ammissibili devono superare l'ammortamento degli attivi relativi all'attività oggetto di intervento nei tre esercizi finanziari precedenti;
- per gli aiuti concessi alle imprese di grandi dimensioni o alle Pmi per la diversificazione di uno stabilimento esistente, i costi ammissibili devono superare almeno del 200% il valore contabile degli attivi riutilizzati, registrato nell'esercizio finanziario precedente l'avvio dei lavori.

#### Misura dell'agevolazione

L'agevolazione è riconosciuta sotto forma di contributo a fondo perduto, ai sensi del Regolamento GBER, pari al:

- 55% delle spese ammissibili per le piccole imprese;
- 45% per le medie imprese;
- 35% per le grandi imprese.

Esclusivamente per le spese relative a consulenze connesse alla realizzazione del piano di investimenti, le agevolazioni sono concesse nella misura del 50% delle spese ammissibili.

#### Presentazione della domanda

Le domande potranno essere presentate attraverso la piattaforma di Invitalia nei termini e con le modalità definite da un successivo provvedimento e la valutazione avverrà secondo criteri di solidità finanziaria, sostenibilità ambientale e innovazione, con il riconoscimento di punteggi aggiuntivi per le aziende con certificazioni ambientali, di legalità o parità di genere.

---



## Circolare MIMIT del 18.10.2024 - Incentivi per la sostenibilità dei processi produttivi e l'efficienza energetica - Contratti di sviluppo. Modalità attuative del sotto investimento 7.1 del PNRR

Con la Circolare del 18 ottobre 2024 del MIMIT sono state definite le modalità di accesso allo sportello dei Contratti di Sviluppo, a favore di progetti finalizzati al perseguimento di una maggiore efficienza energetica e di una maggiore sostenibilità dei processi di produzione, in apertura dall'11 novembre.

La misura, con uno stanziamento pari a 350 milioni di euro, mira a incentivare la transizione ecologica del sistema produttivo nazionale, sostenendo investimenti in tecnologie chiave come batterie, pannelli solari e turbine eoliche, e promuovendo l'efficienza energetica e la sostenibilità ambientale dei processi produttivi.

### Progetti ammissibili

È possibile presentare un programma di sviluppo per la tutela ambientale per la cui realizzazione possono essere necessari uno o più progetti per la tutela ambientale (Titolo IV del decreto 9 dicembre 2014) ed, eventualmente, progetti di ricerca, sviluppo e innovazione, strettamente connessi e funzionali tra di loro per la salvaguardia ambientale.

I progetti devono essere finalizzati a:

- la tutela dell'ambiente;
- l'introduzione di misure di efficienza energetica;
- la promozione dell'uso dell'energia da fonti rinnovabili, dell'idrogeno rinnovabile e della cogenerazione ad alto rendimento, solo qualora gli investimenti riguardino interventi destinati all'autoconsumo dell'impresa beneficiaria e risultino inseriti in un più ampio programma di investimenti;
- l'efficienza nell'utilizzo delle risorse ed il sostegno alla transizione verso un'economia circolare.

La misura va a finanziare sia le istanze già presentate in merito ai Contratti di sviluppo per la tutela ambientale che le nuove domande, presentate successivamente alla data di pubblicazione della Circolare.

### Obiettivi dei progetti

I progetti devono garantire il raggiungimento di almeno uno dei seguenti obiettivi ambientali:

- riduzione di almeno il 40% delle emissioni dirette di gas serra degli impianti industriali, che attualmente utilizzano combustibili fossili come fonte di energia;
- riduzione di almeno il 20% del consumo di energia negli impianti industriali oggetto delle agevolazioni;

La Circolare specifica che, ai fini del calcolo della riduzione delle emissioni, è necessario tenere conto del livello medio di emissioni registrato nei cinque anni precedenti la domanda di aiuto.

### I costi ammissibili e la presentazione delle domande:

Per tali progetti non è presente un importo minimo di investimento ma c'è una distinzione in considerazione dei costi ammissibili in relazione alla soglia dei 50 milioni di euro:

- per i progetti con costi ammissibili fino a 50 milioni di euro, i costi ammissibili sono tutti quei costi direttamente connessi al conseguimento di una riduzione delle emissioni di gas a effetto serra o di un livello più elevato di efficienza energetica;
- per i progetti di investimento con costi ammissibili superiori a 50 milioni di euro, si considera la differenza tra i costi del progetto e i risparmi sui costi o le entrate supplementari rispetto alla situazione in assenza di aiuti, nell'arco della durata dell'investimento.

Le agevolazioni sono concesse nella forma del contributo in conto impianti, del finanziamento agevolato e del contributo diretto alla spesa sulla base di quanto previsto dai regimi agevolativi attivati.

Le domande potranno essere presentate dalle ore 12 del giorno 11 novembre 2024 sul sito di Invitalia.



### Risposta ad interpello n. 159/2024 - Rinuncia all'applicazione del regime dei neo domiciliati al fine di optare per il regime per i lavoratori impatriati nell'annualità successiva

Con la risposta ad interpello in oggetto, l'Agenzia delle Entrate si è espressa circa la possibilità per un soggetto, rientrato in Italia nel 2019, optando per l'applicazione del regime dei neo domiciliati (art. 24-bis del T.U.I.R.) per le annualità fiscali dal 2019 al 2021, di revocare detto regime al fine di poter applicare il regime degli impatriati per il 2022 e 2023 (art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015).

L'Agenzia delle Entrate precisa che l'incompatibilità tra i due regimi agevolativi, disposta dall'art. 1, co. 154, della L. 232/2016, è applicabile solo nell'ambito del medesimo periodo d'imposta. In altre parole, non è ammissibile la contestuale applicazione dei due regimi premiali nello stesso periodo d'imposta. È possibile, al contrario, applicarli alternativamente in differenti periodi d'imposta, a condizione che vengano rispettati i requisiti previsti dalle rispettive normative.

Risulta ammissibile anche la proroga, laddove il soggetto, rientrato in Italia prima del 2020, abbia beneficiato del regime degli impatriati anche solo per alcuni anni del primo quinquennio agevolabile (2022 e 2023), sempreché fosse potenzialmente idoneo a tale regime già nel 2019, indipendentemente dal fatto che lo abbia effettivamente applicato in quell'anno.

---

### Risposta ad interpello n. 167/2024 - Tassazione del trattamento di fine rapporto - Applicazione della Convenzione contro le doppie imposizioni tra l'Italia e i Paesi Bassi

Con la risposta ad interpello in commento, l'Agenzia delle Entrate chiarisce il regime fiscale da riservare al trattamento di fine rapporto (TFR) percepito da un lavoratore che, nel periodo d'imposta X, aveva trasferito la residenza fiscale in Olanda, diventando non fiscalmente residente in Italia per tale periodo.

Prima del trasferimento avvenuto a giugno dell'anno X, il lavoratore aveva svolto attività lavorativa in Italia alle dipendenze di una società olandese. Detto lavoratore, in seguito alla cessazione del rapporto di lavoro, aveva percepito, sempre nel medesimo anno X, il TFR erogato dalla stessa società olandese.

L'Agenzia delle Entrate conferma che il trattamento di fine rapporto e le indennità equipollenti rientra nell'ambito applicativo dell'art. 23, co. 1, lett. c) del T.U.I.R., che collega, al pari delle retribuzioni ordinarie, la territorialità del reddito al luogo di svolgimento dell'attività lavorativa.

Pertanto, in applicazione della normativa convenzionale (art. 15 del Trattato tra Italia e Paesi Bassi), la quota di TFR riferita ai periodi di attività lavorativa svolti prima dell'anno X è tassata esclusivamente in Italia, in quanto reddito prodotto in Italia da un soggetto residente (paragrafo 1). Al contrario, la sola parte di TFR maturata durante l'anno X è soggetta a tassazione esclusiva nei Paesi Bassi (paragrafo 2).

---

## CONTATTI

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

**BDO Tax S.r.l. Stp**  
[centrostudi@bdo.it](mailto:centrostudi@bdo.it)

BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di servizi 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 12 novembre 2024.

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.

© 2024 BDO (Italia) - Tax News - Tutti i diritti riservati.

[www.bdo.it](http://www.bdo.it)



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

