Venturin Elaborazione Dati SRL

Ai Gentili Clienti
Loro sedi

LE PRINCIPALI **NOVITA' FISCALI** DEL PERIODO

(dicembre 24)

1 Indennità *una tantum* di 100,00 euro per i lavoratori dipendenti (c.d. "*bonus* Natale") - Modifiche del DL 167/2024 - Ulteriori chiarimenti 3

2 Residenza delle persone fisiche e delle società - Novità del DLgs. 209/2023 - Chiarimenti 4

3 Superbonus - Opzione di cessione/sconto per SAL - Percentuali di avanzamento - Rilevanza dei soli lavori realizzati 5

4 Crediti d'imposta derivanti da opzioni di cessione e sconto sul corrispettivo - Ripartizione in sei rate per i soggetti "qualificati" - Esclusione - Comunicazione all'Agenzia delle Entrate 6

5 Fusione per incorporazione e scissione - Modalità di utilizzo dei crediti d'imposta derivanti da interventi "edilizi" 8

6 Ingresso nel regime forfetario nel secondo anno dall'inizio dell'attività - Applicazione dell'aliquota al 5% - Esclusione 8

7 Valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante all'ultimo valore di bilancio - Proroga all'esercizio 2024 9

8 *Start up* innovative e PMI innovative - Agevolazioni fiscali - Novità 9

9 Avvisi bonari - Disponibilità all'interno del "cassetto fiscale" del contribuente 10

10 Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - Ritardato, omesso o insufficiente versamento - Comunicazioni dell'Agenzia delle Entrate - Nuova funzionalità CIVIS 11

11 Autotutela obbligatoria e facoltativa - Novità del DLgs. 219/2023 - Chiarimenti 12

12 Detassazione delle sopravvenienze attive da piani attestati di risanamento 13

13 Concessione di borse di studio ai figli dei dipendenti - Esclusione da tassazione e da documentazione probatoria 14

14 Costituzione del diritto di superficie - Plusvalenze immobiliari - Imputazione dei corrispettivi a cavallo d'anno 14

15 Credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno effettuati dalle imprese del settore agricolo e della pesca - Utilizzo in compensazione - Istituzione del codice tributo 15

16 Contributo per interventi agevolati con il superbonus al 70% - Erogazione integrale 16

17 Crediti d'imposta per interventi "edilizi" - Liquidazione giudiziale - Compensazione con debiti erariali scaduti 16

18 Credito d'imposta investimenti 4.0 - Beni già utilizzati in comodato per 2 anni - Requisito della novità - Esclusione 17

19 Requisiti del patrimonio minimo degli enti del Terzo settore - Conseguimento della personalità giuridica - Patrimonio formato da "*intangible assets*" - Esclusione 17

20 Contratti di locazione - Registrazione - Aggiornamento del modello "RLI" e relative istruzioni 17

21 Cessioni intracomunitarie - Termine di invio dei beni in altro Stato dell'Unione europea - Nuovo regime sanzionatorio 19

22 Indennità per sospensione appalto - Natura risarcitoria - Scrittura di natura transattiva - Trattamento ai fini IVA e imposta di registro 19

23 Accollo del debito - Accollante soggetto a liquidazione giudiziale - Nota di variazione IVA e richiesta di rimborso 20
24 Gruppo IVA - Insussistenza del vincolo organizzativo - Istanza di interpello probatorio 21
25 “Ecotassa” sui veicoli maggiormente inquinanti - Controlli dell’Agenzia delle Entrate - Effettuazione dei versamenti dovuti - Modalità 21

1	**INDENNITÀ *UNA TANTUM* DI 100,00 EURO PER I LAVORATORI DIPENDENTI (C.D. "*BONUS* NATALE") - MODIFICHE DEL DL 167/2024 - ULTERIORI CHIARIMENTI**
	Con la circ. 19.11.2024 n. 22, l'Agenzia delle Entrate ha fornito nuovi chiarimenti sull'indennità *una tantum* di 100,00 euro per i lavoratori dipendenti, di cui all'art. 2-*bis* del DL 9.8.2024 n. 113 conv. L. 7.10.2024 n. 143 (c.d. "*bonus* Natale"), in seguito alle modifiche apportate dall'art. 2 del DL 14.11.2024 n. 167 che ne ha ampliato la platea dei destinatari.
1.1	**REQUISITO SULLA CONDIZIONE FAMILIARE** Fermo restando i requisiti relativi al possesso di un reddito complessivo non superiore a 28.000,00 euro e alla capienza d'imposta (requisiti che non sono stati oggetto di modifiche), l'indennità *una tantum* può essere erogata al lavoratore dipendente che abbia almeno un figlio fiscalmente a carico (ai sensi dell'art. 12 co. 2 del TUIR), anche se nato fuori del matrimonio, riconosciuto, adottivo, affiliato o affidato. Di conseguenza, ai fini del riconoscimento del "*bonus* Natale" non è più necessaria la presenza del coniuge fiscalmente a carico o l'appartenenza ad un nucleo familiare monogenitoriale. Come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate, ne deriva quindi che il *bonus*, fermo restando quanto previsto in materia di incumulabilità, in presenza di almeno un figlio fiscalmente a carico (anche se nato fuori del matrimonio riconosciuto, adottivo, affiliato o affidato), spetta al lavoratore dipendente a prescindere dalla circostanza che questi sia o meno coniugato, legalmente ed effettivamente separato, divorziato, convivente ovvero che appartenga a un nucleo familiare c.d. "monogenitoriale". ***Irrilevanza delle detrazioni d'imposta per figli fiscalmente a carico*** L'Agenzia delle Entrate precisa che il *bonus* spetta anche in presenza di figli di età inferiore ai 21 anni che sono fiscalmente a carico, ancorché non siano più previste le detrazioni d'imposta per figli a carico (in quanto sostituite dall'assegno unico e universale di cui al DLgs. 230/2021).
1.2	**INCUMULABILITÀ** Il DL 167/2024 ha introdotto il co. 2-*bis* all'art. 2-*bis* del DL 113/2024, in base al quale l'indennità non spetta al lavoratore dipendente coniugato o convivente (ai sensi dell'art. 1 co. 36 e 37 della L. 76/2016) il cui coniuge, non legalmente ed effettivamente separato, o convivente sia beneficiario della stessa indennità. Di conseguenza, per due lavoratori dipendenti, in possesso dei requisiti richiesti dalla norma, l'indennità spetta: • a uno solo di essi, se sono coniugati (non legalmente ed effettivamente separati) o conviventi di fatto (ai sensi dell'art. 1 co. 36 e 37 della L. 76/2016); • a entrambi, se essi non sono né coniugati né conviventi, neanche con altri soggetti.
1.3	**DICHIARAZIONE DEL LAVORATORE AL DATORE DI LAVORO** Il lavoratore deve presentare al datore di lavoro (sostituto d'imposta) una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà (resa ai sensi dell'art. 47 del DPR 445/2000) con la quale richiede il riconoscimento del *bonus* attestando di averne diritto. A seguito delle modifiche del DL 167/2024, nella dichiarazione occorre comunicare: • il codice fiscale del coniuge o del convivente (quest'ultimo non era presente nella prima versione della norma) e dei figli fiscalmente a carico (è comunque sufficiente l'indicazione di un solo figlio fiscalmente a carico); • la sussistenza dei requisiti reddituali e familiari; • che il coniuge, non legalmente ed effettivamente separato, o il convivente non sia beneficiario dell'indennità. ***Dichiarazioni presentate prima dell'intervento del DL 167/2024*** L'Agenzia delle Entrate precisa che i lavoratori non devono presentare una nuova dichiarazione al sostituto d'imposta qualora l'avessero già prodotta prima dell'intervento del DL 167/2024, salvo il caso in cui debba essere acquisito il codice fiscale del convivente, unitamente alla dichiarazione che quest'ultimo non sia beneficiario del *bonus*.

2	**RESIDENZA DELLE PERSONE FISICHE E DELLE SOCIETÀ - NOVITÀ DEL DLGS. 209/2023 - CHIARIMENTI**
	Con la circ. 4.11.2024 n. 20, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato le modifiche apportate dal DLgs. 27.12.2023 n. 209 agli artt. 2 e 73 del TUIR, rispettivamente in tema di residenza delle persone fisiche e di residenza delle società.
2.1	**RESIDENZA DELLE PERSONE FISICHE** L'Agenzia delle Entrate conferma come i quattro nuovi criteri di collegamento (residenza civilistica, domicilio, presenza fisica e iscrizione anagrafica), validi dall'1.1.2024, siano tra loro alternativi; inoltre, ai fini del computo della maggior parte del periodo d'imposta, si ha riguardo anche a periodi non consecutivi nel corso dell'anno, non essendo necessario che i criteri di collegamento ricorrano in modo continuativo e ininterrotto. ***Nozione di domicilio*** In merito alla nuova nozione di domicilio, la quale privilegia le relazioni personali e familiari rispetto a quelle prettamente economiche, l'Agenzia ritiene che 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 (sono tali, tipicamente, quelli delle coppie conviventi); allo stesso modo, può assumere rilievo la dimensione stabile dei rapporti sociali nella misura in cui risulti da elementi certi (es. l'iscrizione annuale a un circolo culturale e sportivo). Secondo l'Agenzia delle Entrate, al fine di 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"*. Al riguardo, sono esemplificate alcune situazioni che, ad avviso dell'Agenzia, sarebbero sintomatiche di domicilio italiano. ***Smart working*** Vengono esaminate le casistiche legate allo *smart working*. Nel caso in cui sia svolto dall'Italia, il possibile collegamento deriverebbe dalla presenza fisica, mentre qualora sia svolto dall'estero la persona potrebbe comunque essere qualificata come residente se sono verificati, anche alternativamente, i criteri della residenza civilistica e del domicilio. ***Rapporto con le agevolazioni legate al trasferimento in Italia*** Viene inoltre esaminato il rapporto tra la nuova disciplina della residenza e le agevolazioni legate al rientro in Italia; con particolare riferimento al regime degli impatriati, si evidenzia come la valutazione della residenza estera pregressa, per espresso richiamo normativo, possa trovare fondamento nella normativa convenzionale.
2.2	**RESIDENZA DELLE SOCIETÀ E DEGLI ENTI** I nuovi criteri di collegamento (sede di direzione effettiva e gestione ordinaria in via principale) rilevanti ai fini della determinazione della residenza delle società e degli enti si applicano, come ricorda anche la circolare in esame, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 29.12.2023 (2024, per i soggetti "solari"). ***Sede di direzione effettiva*** Nella circolare l'Agenzia delle Entrate afferma che la sede di direzione effettiva rappresenta un "*criterio di collegamento sostanziale tra l'ente e il Paese di residenza*". Inoltre, richiamando la Relazione illustrativa al DLgs. 209/2023, si sottolinea che non assumono rilevanza, ai fini della determinazione della residenza delle società, le attività di monitoraggio e supervisione dei soci, almeno fino a quando non sconfinino in atti di gestione veri e propri. ***Gestione ordinaria in via principale*** L'Agenzia delle Entrate chiarisce che essa deve essere interpretata come l'insieme di attività relative alla "*gestione quotidiana*", al "*normale funzionamento*" e all'"*ordinaria amministrazione*" della società, con ciò ritenendo che essa si identifichi con le *day to day activities* piuttosto che con il *senior day to day management*, che invece riguarda il

segue	livello intermedio della gestione (restando, invece, il livello apicale da collegare alla sede di direzione effettiva). La gestione ordinaria può determinare la residenza di una società in Italia qualora sia svolta "*in via principale*", ovvero riguardi l'impresa nel suo complesso. In caso contrario, può essere un criterio idoneo a determinare l'esistenza di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato. ***Valutazione caso per caso*** In ogni caso, tanto per la collocazione della sede di direzione effettiva quanto per quella della gestione ordinaria, la circolare sottolinea che dovrà essere fatta una valutazione caso per caso delle fattispecie che possono verificarsi in concreto, in funzione della conformazione della struttura imprenditoriale, dell'attività caratteristica e dell'organizzazione del complesso aziendale della società o dell'ente.
3	**SUPERBONUS - OPZIONE DI CESSIONE/SCONTO PER SAL - PERCENTUALI DI AVANZAMENTO - RILEVANZA DEI SOLI LAVORI REALIZZATI**
	Con la risposta all'interrogazione parlamentare 12.11.2024 n. 5-03091, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha reso alcuni chiarimenti in merito al riscontro della percentuale minima di realizzazione dell'intervento che, ai sensi dell'art. 121 co. 1-*bis* del DL 34/2020, ciascuno stato d'avanzamento dei lavori (SAL) deve rappresentare, ai fini dell'opzione di cessione del credito o sconto sul corrispettivo per gli interventi superbonus. In particolare, il Ministero ha chiarito che per il calcolo di detta percentuale minima occorre fare riferimento alle sole spese relative ai lavori realizzati, mentre non rilevano le spese per le forniture di materiali.
3.1	**SUPERBONUS CON OPZIONE DI CESSIONE/SCONTO PER SAL** Il citato co. 1-*bis* dell'art. 121 del DL 34/2020 stabilisce che, per gli interventi agevolati con il superbonus *ex* art. 119 del DL 34/2020, se l'opzione di cessione del credito/sconto sul corrispettivo viene esercitata con riferimento a un SAL: • i SAL non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo (in altre parole, per l'intervento agevolato con superbonus è possibile esercitare le opzioni di sconto/cessione in relazione a un massimo di tre blocchi, ossia due SAL e un fine lavori); • ciascun SAL deve riferirsi ad almeno il 30% del medesimo intervento. ***Interventi diversi dal superbonus*** Per gli interventi diversi da quelli agevolati con il superbonus *ex* art. 119 del DL 34/2020, il contribuente ha invece la facoltà di esercitare comunque le opzioni di cessione del credito/sconto sul corrispettivo *ex* art. 121 del DL 34/2020 anche qualora non siano previsti stati di avanzamento dei lavori, ferma restando la necessità che gli interventi oggetto dell'agevolazione vengano comunque effettivamente realizzati (così la risposta del Ministero dell'Economia e delle Finanze all'interrogazione parlamentare 7.7.2021 n. 5-06307).
3.2	**RISCONTRO DEL SAL PER TIPOLOGIA DI INTERVENTO** Se sul medesimo immobile sono state effettuate più tipologie di interventi ammessi al superbonus, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che la verifica dello stato di avanzamento dei lavori va svolta separatamente per ciascuna tipologia degli interventi superbonus agevolabili (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 23.6.2022 n. 23, § 5.2 e risposta a interpello Agenzia delle Entrate 27.1.2022 n. 53). Ciò significa che la verifica della soglia di superamento del 30% dell'intervento complessivo va effettuata separatamente per gli interventi di efficienza energetica e per quelli di riduzione del rischio sismico.
3.3	**RILEVANZA DEI SOLI LAVORI REALIZZATI** In sede di interrogazione parlamentare, è stato chiesto al Ministero dell'Economia e delle Finanze se, ai fini del computo della spesa rilevante per il raggiungimento della percentuale minima di intervento cui deve riferirsi ciascun SAL, vadano conteggiate anche

segue	le spese per le forniture a piè d'opera. In risposta, il Ministero ha affermato che, secondo una lettura sistematica della normativa rilevante in materia di contratti pubblici (in particolare, dell'art. 26 del DL 50/2022 e dell'art. 14 co. 1 lett. d) del DM 49/2018), pare corretto includere nella nozione di SAL soltanto le prestazioni effettivamente realizzate in cantiere (e non, dunque, anche il costo delle forniture di materiali). Tale conclusione parrebbe peraltro avallata, secondo il Ministero, anche dall'Allegato 2 del DM 6.8.2020 "Asseverazioni", ove, nel disciplinare, per gli interventi di riqualificazione energetica, le asseverazioni che competono al tecnico in riferimento a ciascun SAL, viene fatto esclusivo riferimento ai lavori "realizzati".
4	**CREDITI D'IMPOSTA DERIVANTI DA OPZIONI DI CESSIONE E SCONTO SUL CORRISPETTIVO - RIPARTIZIONE IN SEI RATE PER I SOGGETTI "QUALIFICATI" - ESCLUSIONE - COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE**
	Con il provv. Agenzia delle Entrate 21.11.2024 n. 422331 è stata data attuazione alle disposizioni contenute nel co. 3-*ter* dell'art. 121 del DL 34/2020 (c.d. "norma anti-usurai"), definendo il contenuto e le modalità di presentazione telematica della comunicazione che deve essere trasmessa all'Agenzia delle Entrate dai "soggetti qualificati" per evitare la ripartizione in sei rate dei crediti d'imposta derivanti da interventi agevolati con superbonus, sismabonus e *bonus* barriere 75%, che sono utilizzabili a partire dall'anno 2025.
4.1	**NORMA C.D. "ANTI-USURAI"** Il co. 3-*ter* dell'art. 121 del DL 34/2020, introdotto dall'art. 4-*bis* co. 6 del DL 39/2024 convertito, stabilisce che per i c.d. "soggetti qualificati" sono ripartite in sei quote annuali di pari importo (in luogo dell'originaria rateazione prevista per tali crediti) le rate dei crediti d'imposta derivanti da opzione ai sensi dell'art. 121 del DL 34/2020 che al contempo risultano: • utilizzabili a partire dall'anno 2025; • relative a interventi agevolati con il superbonus *ex* art. 119 del DL 34/2020, il *bonus* barriere 75% *ex* art. 119-*ter* del DL 34/2020 e il sismabonus *ex* art. 16 co. 1-*bis* - 1-*septies* del DL 63/2013; • identificate con codice univoco ai sensi dell'art. 121 co. 1-*quater* del DL 34/2020 (in quanto riferite a comunicazioni della prima cessione o dello sconto in fattura inviate all'Agenzia delle Entrate a partire dall'1.5.2022).
4.2	**SOGGETTI "QUALIFICATI"** Ai fini in esame sono considerati "soggetti qualificati": • le banche e gli intermediari finanziari iscritti all'Albo di cui all'art. 106 del DLgs. 385/93; • le società appartenenti ad un gruppo bancario iscritto all'Albo di cui all'art. 64 del DLgs. 385/93; • le imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del DLgs. 209/2005.
4.3	**SOGGETTI ESCLUSI DALLA "SPALMATURA"** Sono esclusi dalla "spalmatura" in sei rate annuali quei "soggetti qualificati" che al contempo: • hanno acquistato le rate dei crediti derivanti da opzione (per interventi superbonus, *bonus* barriere 75% e sismabonus) a un corrispettivo pari o superiore al 75% dell'importo delle corrispondenti detrazioni; • hanno dichiarato tale circostanza all'Agenzia delle Entrate entro il 31.12.2024 con la comunicazione definita dal provv. 21.11.2024 n. 422331 in commento.
4.4	**TERMINI E MODALITÀ PER LA COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE** La suddetta comunicazione deve essere trasmessa telematicamente all'Agenzia delle Entrate: • dal 3 al 31.12.2024, per le rate dei crediti già accettate entro il 2.12.2024;

segue	• dal 3.12.2024, per le rate dei crediti che non risultano ancora accettate dal cessionario entro il 2.12.2024 oppure per le rate acquistate successivamente. ***Modalità di comunicazione per le rate dei crediti già accettate entro il 2.12.2024*** Nel caso di rate dei crediti già accettate entro il 2.12.2024, la comunicazione deve essere trasmessa: • tramite il servizio *web* della "Piattaforma cessione crediti" disponibile nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate, direttamente dal cessionario titolare dei crediti, oppure avvalendosi di un intermediario di cui all'art. 3 co. 3 del DPR 322/98; • oppure direttamente dal cessionario, tramite l'invio telematico massivo ai sensi del provv. 29.7.2021 n. 205147, sulla base delle nuove specifiche tecniche approvate dal provv. 21.11.2024 n. 422331; • oppure tramite messaggio di posta elettronica certificata all'indirizzo bonusedilizi75@pec.agenziaentrate.it. ***Modalità di comunicazione per le rate dei crediti non ancora accettate entro il 2.12.2024*** Nel caso di rate dei crediti non ancora accettate dal cessionario entro il 2.12.2024 oppure acquistate successivamente al 2.12.2024, la comunicazione deve essere effettuata in occasione dell'accettazione della rata del credito, direttamente da parte del cessionario: • tramite la citata "Piattaforma cessione crediti"; • oppure mediante il suddetto invio telematico massivo.
4.5	**INOPERATIVITÀ DELLA "PIATTAFORMA CESSIONE CREDITI" FINO AL 7.1.2025** Per consentire di eseguire in sicurezza le operazioni di ripartizione delle rate dei crediti già accettate, il provv. 21.11.2024 n. 422331 precisa che la "Piattaforma cessione crediti" non sarà disponibile dal 1° al 7.1.2025 e le rate dei crediti degli anni 2025 e successivi non potranno essere utilizzate in compensazione dai soggetti qualificati fino al 7.1.2025.
4.6	**EFFETTI SUI CREDITI *POST* "SPALMATURA" IN 6 ANNI** Anche nel caso in cui i crediti d'imposta derivanti dai suddetti interventi "edilizi" agevolati vengano "spalmati" in 6 anni, la quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno: • non può essere usufruita negli anni successivi; • non può essere richiesta a rimborso. Inoltre, è stata anche introdotta la limitazione per cui le rate dei crediti d'imposta risultanti dalla nuova ripartizione in sei rate non possono essere cedute ad altri soggetti e ulteriormente ripartite e possono essere utilizzate esclusivamente in compensazione nel modello F24 "*dal 1° gennaio al 31 dicembre dell'anno di riferimento indicando i codici tributo che saranno istituiti con successiva risoluzione*". ***Istituzione di appositi codici tributo*** Con la ris. Agenzia delle Entrate 26.11.2024 n. 55 sono quindi stati istituiti i seguenti codici tributo: • "7774", in relazione al superbonus *ex* art. 119 del DL 34/2020; • "7775", in relazione al sismabonus *ex* art. 16 co. 1-*bis* - 1-*septies* del DL 63/2013; • "7776", in relazione al *bonus* barriere 75% *ex* art. 119-*ter* del DL 34/2020. In sede di compilazione del modello F24, da presentare esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate: • i suddetti codici tributo devono essere esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito compensato, nella colonna "importi a debito versati"; • nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno in cui è utilizzabile in compensazione la rata annuale del credito derivante dall'ulteriore ripartizione, nel formato "AAAA".

segue	***Controlli sui modelli F24*** In fase di elaborazione dei modelli F24 ricevuti, l'Agenzia delle Entrate effettua controlli automatizzati allo scopo di verificare che l'ammontare dei crediti utilizzati in compensazione da ciascun soggetto non ecceda l'importo della quota disponibile per ciascuna annualità, pena lo scarto del modello F24.
5	**FUSIONE PER INCORPORAZIONE E SCISSIONE - MODALITÀ DI UTILIZZO DEI CREDITI D'IMPOSTA DERIVANTI DA INTERVENTI "EDILIZI"**
	Nel principio di diritto 15.11.2024 n. 4, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che anche i crediti fiscali presenti nel "Cassetto fiscale" della società scissa/incorporata che derivano da interventi "edilizi" per i quali i committenti hanno optato per la cessione della detrazione o per lo sconto sul corrispettivo, ai sensi dell'art. 121 del DL 34/2020, possono essere utilizzati dall'incorporante o dal beneficiario della scissione senza che sia necessaria alcuna formalizzazione e/o comunicazione da trasmettere all'Amministrazione finanziaria, in quanto il "passaggio" non rientra tra quelli previsti dal citato art. 121.
5.1	**MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24** Per l'utilizzo in compensazione di questi crediti fiscali, il modello F24 deve essere compilato indicando nella sezione "CONTRIBUENTE": • nel campo "CODICE FISCALE" (c.d. "primo 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" (c.d. "secondo codice fiscale"), il codice fiscale dell'originaria società scissa/incorporata che ha trasferito il credito d'imposta, unitamente al codice identificativo "62 SOGGETTO DIVERSO DAL FRUITORE DEL CREDITO".
5.2	**UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DI ALTRI CREDITI D'IMPOSTA** L'Agenzia delle Entrate precisa che, per l'utilizzo in compensazione di altri crediti d'imposta, diversi da quelli derivanti da interventi "edilizi", a disposizione dell'incorporante o del beneficiario della scissione, deve essere compilato un altro modello F24.
6	**INGRESSO NEL REGIME FORFETARIO NEL SECONDO ANNO DALL'INIZIO DELL'ATTIVITÀ - APPLICAZIONE DELL'ALIQUOTA AL 5% - ESCLUSIONE**
	Con la risposta a interpello 22.11.2024 n. 226, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la riduzione dell'aliquota di imposta sostitutiva al 5%, prevista dall'art. 1 co. 65 della L. 190/2014, va applicata continuativamente per il primo quinquennio di inizio della nuova attività. Restano quindi esclusi dall'applicazione dell'aliquota agevolata i contribuenti che, in sede di inizio dell'attività, per effetto della presenza di una causa di esclusione, adottano il regime ordinario e solo successivamente, ma sempre nell'ambito del primo quinquennio di attività, entrano nel regime forfetario continuando a svolgere la medesima attività.
6.1	**ALIQUOTA RIDOTTA** L'art. 1 co. 65 della L. 190/2014 prevede l'applicazione dell'imposta sostitutiva con aliquota al 5%, per i primi 5 anni dall'inizio dell'attività, al ricorrere delle seguenti condizioni: • il contribuente non deve aver esercitato, nei 3 anni precedenti l'inizio dell'attività per la quale intende applicare il regime agevolato, un'altra attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare; • l'attività da esercitare non deve costituire, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni; • qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei ricavi e compensi realizzati nel periodo d'imposta precedente non deve essere superiore al limite di 85.000,00 euro.
6.2	**ACCESSO AL REGIME FORFETARIO NEL CORSO DEL QUINQUENNIO** La disposizione in commento non affronta esplicitamente, ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta, i casi in cui i requisiti per il regime forfetario:

segue	• siano acquisiti per la prima volta dopo l'inizio della nuova attività; si pensi al soggetto che inizi un'attività d'impresa nell'anno "n" in regime di contabilità semplificata, in quanto possessore di una partecipazione in una società di persone, e che transiti nell'anno "n+1" al regime forfetario, a seguito della dismissione della predetta partecipazione; • oppure siano persi, con conseguente fuoriuscita dal regime, e nuovamente acquisiti nel corso del primo quinquennio di attività; si pensi al soggetto che nell'anno "n" (primo anno dell'attività professionale) superi il limite di 85.000,00 euro di compensi e torni ad applicare il regime agevolato nell'anno "n+2", possedendo nuovamente i presupposti di legge.
6.3	**ALIQUOTA RIDOTTA NON APPLICABILE** Con la risposta a interpello 226/2024, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che l'aliquota del 5% non può essere applicata se il regime non viene utilizzato continuativamente nel primo quinquennio di attività. La fattispecie specifica riguardava una contribuente che, nel corso dell'anno "n", cessava un rapporto di lavoro dipendente e iniziava un'attività di lavoro autonomo in regime ordinario per la presenza di una causa di esclusione dal regime forfetario; dall'anno "n+1", non sussistendo più condizioni ostative, la contribuente riteneva di poter applicare il regime agevolato con aliquota ridotta al 5%, non costituendo la nuova attività prosecuzione della precedente di lavoro dipendente. Secondo l'Agenzia la previsione di tale aliquota agevolata è tuttavia tesa a favorire esclusivamente coloro che iniziano una nuova attività, applicando *ab origine* il regime forfetario e la relativa imposta sostitutiva.
7	**VALUTAZIONE DEI TITOLI ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE ALL'ULTIMO VALORE DI BILANCIO - PROROGA ALL'ESERCIZIO 2024**
	Il DM 23.9.2024, pubblicato sul sito del Ministero dell'Economia e delle finanze, ha stabilito che le disposizioni contenute nell'art. 45 co. 3-*octies* e 3-*novies* del DL 73/2022 (conv. L. 122/2022), originariamente previste per l'esercizio in corso al 22.6.2022 e successivamente estese all'esercizio 2023 dal DM 14.9.2023, si applicano, "*considerato il permanere di una situazione di volatilità dei corsi e quindi di turbolenza dei mercati finanziari*", "*anche per tutto l'esercizio 2024*".
7.1	**DEROGA ALLA VALUTAZIONE DEI TITOLI** La norma citata prevede una deroga ai criteri di valutazione in bilancio dei titoli iscritti nell'attivo circolante, che consente ai soggetti che non adottano i principi contabili internazionali di mantenere i medesimi valori risultanti dal bilancio precedente. In sostanza, viene evitata la svalutazione dei titoli in base al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, fatta salva l'ipotesi di perdite di carattere durevole.
7.2	**DESTINAZIONE DEGLI UTILI A RISERVA** Il decreto ministeriale stabilisce che le imprese che si avvalgono della facoltà di non svalutare i titoli destinano a una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla differenza tra i valori registrati in applicazione della deroga e i valori di mercato rilevati alla data di chiusura del periodo di riferimento, al netto del relativo onere fiscale. In caso di utili di esercizio di importo inferiore a quello della suddetta differenza, la riserva è integrata utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili o, in mancanza, mediante utili degli esercizi successivi. Detto obbligo è previsto sia per le imprese assicurative che per i soggetti che non operano nel settore assicurativo.
8	***START UP* INNOVATIVE E PMI INNOVATIVE - AGEVOLAZIONI FISCALI - NOVITÀ**
	La L. 28.10.2024 n. 162, pubblicata sulla *G.U.* 7.11.2024 n. 261, reca alcune disposizioni per la promozione e lo sviluppo delle *start up* e delle PMI innovative mediante agevolazioni fiscali e incentivi agli investimenti.
8.1	**DETRAZIONE IRPEF IN REGIME "*DE MINIMIS*" - ECCEDENZA PER INCAPIENZA** L'art. 2 della L. 162/2024 prevede, con riferimento alla detrazione IRPEF in regime "*de*

segue	*minimis*" per investimenti in *start up* e PMI innovative (art. 29-*bis* del DL 179/2012, art. 4 co. 9-*ter* del DL 3/2015 e DM 28.12.2020), la possibilità, per gli investimenti effettuati dal 2024, di utilizzare l'eccedenza in caso di incapienza come credito d'imposta. In particolare, viene previsto che qualora tale detrazione sia di ammontare superiore all'imposta lorda, per l'eccedenza è riconosciuto un credito d'imposta utilizzabile nella dichiarazione dei redditi in diminuzione delle imposte dovute o in compensazione ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97. Il credito d'imposta è fruibile nel periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione dei redditi e nei periodi d'imposta successivi.
8.2	**ESENZIONE DELLE PLUSVALENZE SULLA CESSIONE DI PARTECIPAZIONI IN *START UP* E PMI INNOVATIVE** L'art. 4 della L. 162/2024 ha introdotto l'esenzione per le plusvalenze realizzate dalle persone fisiche e derivanti da cessioni di partecipazioni detenute da almeno 3 anni nel capitale di *start up* innovative o PMI innovative, purché il capitale sia stato sottoscritto nel periodo intercorrente dall'1.6.2021 al 31.12.2025. La previsione di detassazione di questa tipologia di plusvalenze è stata in realtà introdotta nel 2021 dall'art. 14 del DL 25.5.2021 n. 73 convertito, la cui efficacia veniva però subordinata all'autorizzazione della Commissione europea (autorizzazione, però, mai rilasciata e che pertanto ha reso inefficace la disposizione). La L. 162/2024 modifica quindi l'art. 14 del DL 73/2021 e rivede i requisiti di accesso alla normativa, facendo così rientrare questo tipo di detassazione tra le tipologie di aiuti esentati dall'obbligo di notifica preventiva alla Commissione europea. La norma richiede ora che la PMI innovativa beneficiaria dell'investimento possieda, al momento della iniziale sottoscrizione da parte dell'investitore, almeno una delle ulteriori condizioni previste dal paragrafo 3 dell'art. 21 del regolamento UE 17.6.2014 n. 651, quali: • non aver operato in alcun mercato; • aver operato in qualsiasi mercato da meno di 10 anni dall'iscrizione al Registro delle imprese o da meno di 7 anni dalla prima vendita commerciale; • avere un investimento iniziale per il finanziamento del rischio che sia superiore al 50% del fatturato medio degli ultimi 5 anni.
9	**AVVISI BONARI - DISPONIBILITÀ ALL'INTERNO DEL "CASSETTO FISCALE" DEL CONTRIBUENTE**
	Con il provv. 19.11.2024 n. 419815, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito le modalità per rendere disponibili, all'interno del "Cassetto fiscale" del contribuente, le funzionalità per la consultazione e la gestione delle comunicazioni inerenti agli esiti della liquidazione automatica delle dichiarazioni (artt. 36-*bis* del DPR 600/73 e 54-*bis* del DPR 633/72), c.d. "avvisi bonari", permettendone la gestione completamente *on line*. Il provvedimento è stato emanato in attuazione dell'art. 23 del DLgs. 8.1.2024 n. 1 (c.d. "Adempimenti"), il quale prevede un rafforzamento del contenuto conoscitivo del "Cassetto fiscale".
9.1	**ACCESSO *ON LINE* AGLI "AVVISI BONARI"** Le comunicazioni relative alla liquidazione automatica delle dichiarazioni sono consultabili nella sezione "L'Agenzia scrive" del "Cassetto fiscale" del contribuente, disponibile nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate. Il contribuente sarà informato della disponibilità del documento mediante un avviso all'interno della propria area riservata e, se il destinatario è una persona fisica, anche mediante un messaggio trasmesso tramite l'app "IO" sul proprio cellulare. ***Invio con le modalità tradizionali*** L'Agenzia delle Entrate ha precisato che le comunicazioni saranno comunque inviate anche con le modalità tradizionali, cioè tramite raccomandata o posta elettronica certificata (comunicato stampa 20.11.2024).

9.2	**GESTIONE DEGLI "AVVISI BONARI"** Per ogni comunicazione resa disponibile è possibile: • effettuare il pagamento dell'importo eventualmente richiesto, con l'apposita funzionalità, procedendo a regolarizzare la posizione entro il termine indicato; • richiedere assistenza tramite CIVIS: il servizio consente di fornire chiarimenti sulle irregolarità rilevate, segnalando le ragioni per cui si ritiene non dovuto, in tutto o in parte, il pagamento. Questi servizi *on line* possono essere utilizzati direttamente dal contribuente a cui sono indirizzate le comunicazioni o dagli intermediari delegati all'utilizzo del servizio "Cassetto fiscale delegato".
9.3	**EFFETTUAZIONE DEL PAGAMENTO** Se il versamento richiesto con l'avviso bonario viene effettuato con la nuova procedura *on line*, deve avvenire: • in unica soluzione (non è quindi possibile optare per la rateizzazione fino a 20 rate trimestrali); • con addebito su un conto aperto presso un intermediario della riscossione e intestato al contribuente, identificato dal relativo codice fiscale (anche se il pagamento viene effettuato dall'intermediario delegato). Nella procedura *on line* è infatti richiesta l'indicazione del codice IBAN del conto di addebito, che deve essere intestato allo stesso contribuente, o cointestato con abilitazione a operare con firme disgiunte.
9.4	**RICEVUTE** L'Agenzia delle Entrate attesta mediante distinte ricevute, rese disponibili nell'area riservata: • l'avvenuta ricezione della richiesta di addebito e l'esito della stessa; • l'avvenuta acquisizione dell'istanza di assistenza tramite CIVIS e la conclusione della stessa.
9.5	**OBBLIGHI DEGLI INTERMEDIARI** Gli intermediari devono informare tempestivamente i soggetti che hanno conferito loro la delega, fornendo loro le ricevute e le attestazioni rese disponibili a seguito delle richieste di addebito o di assistenza presentate.
10	**IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE - RITARDATO, OMESSO O INSUFFICIENTE VERSAMENTO - COMUNICAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE - NUOVA FUNZIONALITÀ CIVIS**
	Con il provv. 21.11.2024 n. 422344, l'Agenzia delle Entrate ha istituito un nuovo servizio *on line*, denominato "CIVIS - Comunicazioni bollo fatture elettroniche", reso disponibile nell'area riservata del proprio sito Internet, che permetterà ai contribuenti di richiedere assistenza per le comunicazioni relative al ritardato, omesso o insufficiente versamento dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche. Il provvedimento è stato emanato in conformità a quanto disposto dall'art. 22 del DLgs. 8.1.2024 n. 1 (c.d. "Adempimenti"), il quale prevede un rafforzamento dei servizi digitali dell'Agenzia delle Entrate.
10.1	**RICHIESTA DI ASSISTENZA E INVIO CHIARIMENTI** Nel provvedimento vengono definite le modalità di accesso e l'utilizzo del servizio. Entro 30 giorni dalla ricezione delle comunicazioni relative all'omesso, insufficiente o tardivo versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche: • il soggetto destinatario della comunicazione o l'intermediario da questi delegato può richiedere assistenza tramite il canale CIVIS, funzionalità "CIVIS - Comunicazioni bollo fatture elettroniche"; • una volta effettuato l'accesso alla propria area riservata, il contribuente individua la comunicazione, inserendo le informazioni richieste e i chiarimenti utili a rideterminare, eventualmente, le somme dovute.

segue	L'Agenzia delle Entrate attesta mediante un'apposita ricevuta, resa disponibile nell'area riservata, l'avvenuta ricezione della richiesta di assistenza. Conclusa la lavorazione da parte dell'ufficio, l'esito della trattazione viene messo a disposizione del contribuente nella stessa sezione CIVIS. ***Aggiornamento della Guida*** In data 26.11.2024, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto l'aggiornamento della Guida per il pagamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche, con le istruzioni per la nuova funzionalità "CIVIS - Comunicazioni bollo fatture elettroniche".
10.2	**OBBLIGHI DEGLI INTERMEDIARI** Gli intermediari devono informare tempestivamente i soggetti interessati, fornendo loro le ricevute e comunicando gli esiti dell'assistenza fornita dall'Agenzia delle Entrate.
11	**AUTOTUTELA OBBLIGATORIA E FACOLTATIVA - NOVITÀ DEL DLGS. 219/2023 - CHIARIMENTI**
	L'Agenzia delle Entrate, con la circ. 7.11.2024 n. 21, ha fornito chiarimenti in merito al nuovo regime dell'autotutela tributaria, così come modificato dal DLgs. 219/2023. Quest'ultimo ha infatti introdotto gli artt. 10-*quater* e 10-*quinquies* nella L. 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente), che disciplinano rispettivamente l'autotutela obbligatoria e l'autotutela facoltativa, abrogando la vecchia disciplina contenuta nell'art. 2-*quater* del DL 564/94 e nel DM 11.2.97 n. 37.
11.1	**ATTI OGGETTO DI AUTOTUTELA** Ai sensi degli artt. 10-*quater* e 10-*quinquies* della L. 212/2000, sono oggetto di autotutela obbligatoria o facoltativa gli "*atti di imposizione"* o la "*rinuncia all'imposizione*". Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, sono tali: • gli atti con cui l'Amministrazione finanziaria eserciti il proprio potere autoritativo con effetti di natura patrimoniale pregiudizievoli nei riguardi del contribuente (gli avvisi di accertamento e di rettifica); • gli atti di chiusura della partita IVA; • gli atti di accertamento catastale.
11.2	**AUTOTUTELA OBBLIGATORIA O FACOLTATIVA** Ai sensi dell'art. 10-*quater* della L. 212/2000, l'Amministrazione finanziaria procede in tutto o in parte all'annullamento di atti di imposizione ovvero alla rinuncia all'imposizione, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, nei seguenti casi di manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione: • errore di persona; • errore di calcolo; • errore sull'individuazione del tributo; • errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'Amministrazione finanziaria; • errore sul presupposto d'imposta; • mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti; • mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza. Ai sensi del successivo art. 10-*quinquies*, al di fuori dei suddetti casi, l'Amministrazione finanziaria può comunque procedere all'annullamento, in tutto o in parte, di atti di imposizione, ovvero alla rinuncia all'imposizione, in presenza di una illegittimità o dell'infondatezza dell'atto o dell'imposizione.
11.3	**COMPETENZA DEGLI UFFICI** La competenza a esercitare il potere di autotutela è delle strutture territoriali dell'Agenzia delle Entrate, mentre quelle centrali non sono coinvolte nei relativi procedimenti, ad eccezione delle ipotesi di richieste di autotutela aventi a oggetto atti a rilevanza esterna emessi da queste ultime. Qualora il contribuente presenti per errore l'istanza a una struttura non competente,

segue	questa deve trasmettere tempestivamente detta richiesta all'ufficio competente, informando il contribuente.
11.4	**PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA** L'istanza in autotutela può essere presentata dal contribuente alla Direzione provinciale competente in base al proprio domicilio fiscale mediante il canale telematico (accesso tramite SPID, CIE o CNS), PEC o tramite consegna a mano presso gli uffici. Quanto al contenuto occorrerà indicare nell'istanza: • l'ufficio a cui si rivolge l'istanza; • i dati identificativi del contribuente e/o del suo eventuale rappresentante; • la PEC o indirizzo a cui inviare comunicazioni e/o il provvedimento di accoglimento o diniego della richiesta, sia del contribuente che dell'eventuale difensore; • i dati identificativi dell'atto di cui si chiede l'annullamento in autotutela; • una dettagliata descrizione delle ragioni di fatto e di diritto; • la sottoscrizione del contribuente o dell'incaricato difensore *ex* art. 63 del DPR 600/73.
11.5	**TERMINI** Per l'autotutela obbligatoria il contribuente può proporre istanza solo se non è decorso un anno dalla definitività dell'atto illegittimo per mancata impugnazione. L'istanza all'ufficio incompetente è comunque idonea ad impedire la decadenza del suddetto termine annuale. Se l'istanza è presentata oltre detto termine l'autotutela sarà considerata ascrivibile all'autotutela facoltativa. L'ufficio è tenuto a rispondere all'istanza di autotutela obbligatoria entro il termine di 90 giorni dalla sua ricezione e il *dies a quo* deve essere individuato nel giorno in cui l'istanza è pervenuta all'ufficio competente, il quale ne darà tempestiva comunicazione al contribuente.
11.6	**EFFETTI** La proposizione dell'istanza in autotutela obbligatoria o facoltativa non sospende i termini per il ricorso (art. 21 del DLgs. 546/92), che continuano a decorrere. Può essere disposta la sospensione amministrativa degli effetti dell'atto oggetto di autotutela, nel caso di potenziale illegittimità o infondatezza. Ciò non comporta la sospensione dei termini processuali e l'atto eventualmente sospeso si continua a considerare legittimo e fondato fino all'eventuale accoglimento totale o parziale dell'autotutela.
12	**DETASSAZIONE DELLE SOPRAVVENIENZE ATTIVE DA PIANI ATTESTATI DI RISANAMENTO**
	Con la risposta a interpello 13.11.2024 n. 222, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito il trattamento delle sopravvenienze attive da riduzione dei debiti derivanti dai piani attestati di risanamento previsti dall'art. 56 del DLgs. 14/2019 (Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, c.d. "CCII").
12.1	**NON IMPONIBILITÀ PARZIALE DELLE SOPRAVVENIENZE ATTIVE DA ESDEBITAMENTO** Ai sensi dell'art. 88 co. 4-*ter* del TUIR, è prevista una rilevanza fiscale limitata per le sopravvenienze attive da riduzione dei debiti derivanti, tra l'altro, da un piano attestato di risanamento di cui all'art. 67 co. 3 lett. d) del RD 267/42 pubblicato presso il Registro delle imprese (o da una procedura estera equivalente). In particolare, è previsto che la riduzione delle passività dell'impresa – comprese quelle nei confronti dei soci – non costituisce sopravvenienza attiva imponibile per la parte di sopravvenienza che eccede la somma: • delle perdite fiscali correnti o pregresse suscettibili di essere compensate ai sensi dell'art. 84 del TUIR (senza considerare, dunque, il limite dell'80%), comprese quelle trasferite al consolidato fiscale;

segue	• della deduzione di periodo e dell'eccedenza relativa all'ACE *ex* art. 1 co. 4 del DL 201/2011 e DM 3.8.2017; • degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati di cui all'art. 96 co. 4 del TUIR.
12.2	**ESTENSIONE DELLA NON IMPONIBILITÀ AI PIANI PREVISTI DAL CCII** Secondo l'Agenzia delle Entrate, il citato regime di favore si applica anche alle sopravvenienze attive da riduzione dei debiti derivanti dai piani attestati di risanamento previsti dal CCII, a condizione che il piano sia pubblicato nel Registro delle imprese. Infatti, tale istituto riveste la medesima finalità di quello concluso ai sensi del previgente art. 67 co. 3 lett. d) del RD 267/42, espressamente richiamato dal citato art. 88 co. 4-*ter* del TUIR. ***Novità della L. 111/2023 (legge delega di riforma fiscale)*** L'art. 9 co. 1 lett. a) n. 3 della L. 111/2023 dispone che i relativi DLgs. attuativi dovranno stabilire l'estensione delle disposizioni attualmente previste, tra l'altro, dall'art. 88 co. 4-*ter* del TUIR a tutti gli istituti disciplinati dal DLgs. 14/2019.
13	**CONCESSIONE DI BORSE DI STUDIO AI FIGLI DEI DIPENDENTI - ESCLUSIONE DA TASSAZIONE E DA DOCUMENTAZIONE PROBATORIA**
	Con la risposta a interpello 28.11.2024 n. 231, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sul regime fiscale applicabile alle borse di studio erogate ai figli dei dipendenti.
13.1	**ESCLUSIONE DA TASSAZIONE** L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le borse di studio erogate ai figli dei dipendenti che raggiungono livelli di eccellenza non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 51 co. 2 lett. f-*bis*) del TUIR.
13.2	**ESCLUSIONE DA DOCUMENTAZIONE PROBATORIA** L'Agenzia chiarisce altresì che non occorre produrre la documentazione comprovante l'utilizzo delle somme corrisposte a titolo di borsa di studio. Tale documentazione serve infatti a comprovare l'utilizzo delle somme da parte del dipendente per la fruizione dei servizi di educazione e istruzione e per la frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali, mentre le borse di studio premiano il raggiungimento di livelli di eccellenza degli studenti in ambito scolastico/universitario e pertanto non occorre che i dipendenti producano una documentazione per dimostrare l'utilizzo di dette somme.
14	**COSTITUZIONE DEL DIRITTO DI SUPERFICIE - PLUSVALENZE IMMOBILIARI - IMPUTAZIONE DEI CORRISPETTIVI A CAVALLO D'ANNO**
	Nella risposta a interpello 19.11.2024 n. 224, l'Agenzia delle Entrate interviene sulla nuova disciplina delle plusvalenze immobiliari, introdotta dalla L. 213/2023 (legge di bilancio 2024), con riferimento a una fattispecie che si collocava "a cavallo" tra il 2023 e il 2024.
14.1	**CASO DI SPECIE** Nell'ottobre 2023 un privato, proprietario di un terreno acquisito per successione, e una società, operante nel settore delle energie rinnovabili, stipulavano un contratto di costituzione del diritto di superficie sul terreno agricolo. Il contratto era soggetto a condizione sospensiva, che si realizzava nel 2024. Volendo stipulare il contratto definitivo, le parti si domandavano come tassare i corrispettivi già versati nel 2023 (in base al contratto preliminare).
14.2	**NUOVO REGIME DELLE PLUSVALENZE APPLICABILE DALL'1.1.2024** L'1.1.2024 è entrata in vigore la riforma delle plusvalenze immobiliari, che ha avuto effetto anche sul trattamento degli atti di costituzione del diritto di superficie. Per effetto delle novità, gli atti di costituzione del diritto di superficie, ricadendo dall'1.1.2024 nella lett. h) dell'art. 67 del TUIR, realizzano plusvalenze imponibili a prescindere dal quinquennio e dal fatto che gli immobili siano stati acquisiti per successione. Fino al 31.12.2023, invece, la costituzione del diritto di superficie su un immobile

	acquisito per successione non determinava plusvalenze tassabili, rientrando nella lett. b) dell'art. 67 del TUIR.
14.3	**CRITERIO DI CASSA** Secondo l'Agenzia delle Entrate, l'applicazione di questi principi, nel caso di specie, comporta che, con riferimento alla costituzione del diritto di superficie, stipulata nel 2024, su un terreno agricolo acquisito per successione: • i corrispettivi percepiti fino al 31.12.2023 (anticipo e caparra confirmatoria) non determinano il sorgere di plusvalenze imponibili, in quanto si ricadeva nell'art. 67 co. 1 lett. b) del TUIR, a norma del quale non producono redditi diversi i trasferimenti di diritti reali e gli atti di costituzione di diritti reali (ai sensi dell'art. 9 co. 5 del TUIR), se aventi ad oggetto immobili acquisiti per successione; • i corrispettivi percepiti dall'1.1.2024, a seguito delle novità introdotte dalla legge di bilancio 2024, producono invece redditi diversi anche se hanno ad oggetto immobili acquisiti per successione, in quanto ricadono nel riformato art. 67 co. 1 lett. h) del TUIR, che riguarda gli atti di "*costituzione degli altri diritti reali di godimento*" (altri diritti rispetto all'usufrutto, già incluso nella disposizione).
15	**CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO EFFETTUATI DALLE IMPRESE DEL SETTORE AGRICOLO E DELLA PESCA - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO**
	In relazione al credito d'imposta riconosciuto alle imprese del settore agricolo e di quello della pesca e dell'acquacoltura, che hanno effettuato investimenti nel Mezzogiorno nell'anno 2023, ai sensi dell'art. 1 co. 98 - 108 della L. 28.12.2015 n. 208, dell'art. 1 co. 8 del DL 15.5.2024 n. 63 conv. L. 12.7.2024 n. 101 e del provv. Agenzia delle Entrate 15.10.2024 n. 387400, con: • il provv. Agenzia delle Entrate 28.11.2024 n. 429889 è stata stabilita la percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile; • la ris. Agenzia delle Entrate 26.11.2024 n. 56, è stato istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione nel modello F24.
15.1	**FRUIZIONE INTEGRALE DEL CREDITO RICHIESTO** In considerazione del fatto che l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti risultante dalle comunicazioni validamente presentate, in assenza di rinuncia, è risultato inferiore alle risorse finanziarie stanziate (pari a 90 milioni di euro), il credito d'imposta effettivamente fruibile da ciascun beneficiario è pari al 100% dell'importo richiesto nell'istanza, troncando il risultato all'unità di euro. Ciascun beneficiario può visualizzare l'ammontare dell'agevolazione fruibile in compensazione tramite il proprio "Cassetto fiscale", accessibile dall'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate.
15.2	**CODICE TRIBUTO** Per l'utilizzo in compensazione tramite il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, del credito d'imposta in esame, è stato 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*". Il modello F24 deve essere presentato unicamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.
15.3	**COMPILAZIONE DEL MODELLO F24** In sede di compilazione del modello F24: • il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati";

	• nel campo “anno di riferimento” deve essere indicato l’anno di riconoscimento del credito, nel formato “AAAA”.
16	**CONTRIBUTO PER INTERVENTI AGEVOLATI CON IL SUPERBONUS AL 70% - EROGAZIONE INTEGRALE**
	L’art. 1 co. 2 del DL 29.12.2023 n. 212 (conv. L. 22.2.2024 n. 17) e il DM 6.8.2024 hanno previsto l’erogazione di un contributo a fondo perduto a favore delle persone fisiche che, nel periodo dall’1.1.2024 al 31.10.2024, hanno sostenuto spese relative a interventi edilizi agevolati con il superbonus al 70% e che si trovano in particolari condizioni reddituali. Tali interventi edilizi devono avere raggiunto al 31.12.2023 uno stato di avanzamento dei lavori non inferiore al 60%, che sia stato: • asseverato ai sensi dell’art. 119 co. 13 del DL 34/2020; • oggetto di opzione per la cessione o lo sconto sul corrispettivo, ai sensi dell’art. 121 del DL 34/2020. L’istanza per accedere al contributo doveva essere presentata in via telematica all’Agenzia delle Entrate nel periodo dall’1.10.2024 al 31.10.2024 (provv. Agenzia delle Entrate 18.9.2024 n. 360503). In considerazione del fatto che l’ammontare complessivo dei contributi richiesti risultante dalle istanze validamente presentate, in assenza di rinuncia, è risultato inferiore alle risorse finanziarie stanziate, l’Agenzia delle Entrate, con il provv. 29.11.2024 n. 431551, ha stabilito che il contributo erogato sarà pari al 100% dell’importo richiesto nell’istanza. Il contributo sarà accreditato sul conto corrente bancario o postale intestato (o cointestato) al richiedente, il cui IBAN è stato indicato nell’istanza presentata.
17	**CREDITI D’IMPOSTA PER INTERVENTI “EDILIZI” - LIQUIDAZIONE GIUDIZIALE - COMPENSAZIONE CON DEBITI ERARIALI SCADUTI**
	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 29.11.2024 n. 237, ha chiarito che i crediti d’imposta derivanti da interventi “edilizi” di cui agli artt. 119 e 121 del DL 34/2020, vantati da un’impresa in liquidazione giudiziale, sono soggetti alla disciplina dell’art. 155 del DLgs. 14/2019 (Codice della crisi d’impresa e dell’insolvenza).
17.1	**COMPENSAZIONE NELLA LIQUIDAZIONE GIUDIZIALE (EX FALLIMENTO)** In pendenza della procedura di liquidazione giudiziale, secondo l’Agenzia delle Entrate trova applicazione la disciplina di cui all’art. 155 del DLgs. 14/2019 (che sostanzialmente riproduce il previgente art. 56 della legge fallimentare), secondo cui “*i creditori possono opporre in compensazione dei loro debiti verso il debitore il cui patrimonio è sottoposto alla liquidazione giudiziale i propri crediti verso quest’ultimo, ancorché non scaduti prima dell’apertura della procedura concorsuale*” (co. 1). L’operatività della compensazione nella procedura di liquidazione giudiziale presuppone: • posizioni creditorie reciproche (anche se scadute dopo l’apertura della liquidazione giudiziale, purché il fatto genetico dei crediti sia avvenuto prima dell’apertura della procedura); • crediti omogenei (sono compensabili soltanto i crediti della stessa specie, es. obbligazioni pecuniarie), liquidi (ossia certi nel loro ammontare, ma non necessariamente preesistenti all’apertura della procedura, purché sussistenti al momento della pronuncia o dell’eccezione della compensazione) ed esigibili (cioè non sottoposti a termini o condizioni).
17.2	**COMPENSAZIONE CON DEBITI ERARIALI** La sussistenza dei predetti requisiti legittima l’Amministrazione finanziaria, ai sensi dell’art. 155 del DLgs. 14/2019, ad opporre in compensazione del debito verso il curatore della liquidazione giudiziale (debito rappresentato dai crediti per interventi “edilizi” di cui agli artt. 119 e 121 del DL 34/2020) i crediti vantati verso quest’ultimo, consistenti in debiti erariali.

segue	Ciò anche in presenza del divieto di compensazione previsto in caso di iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate, per importi complessivamente superiori a 100.000,00 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e non siano in essere provvedimenti di sospensione, di cui all'art. 37 co. 49-*quinquies* del DL 223/2006, in quanto prevale la "norma speciale" dell'art. 155 del DLgs. 14/2019.
18	**CREDITO D'IMPOSTA INVESTIMENTI 4.0 - BENI GIÀ UTILIZZATI IN COMODATO PER 2 ANNI - REQUISITO DELLA NOVITÀ - ESCLUSIONE**
	Con la risposta a interpello 12.11.2024 n. 221, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che, ai fini del credito d'imposta per investimenti 4.0 di cui all'art. 1 co. 1051 della L. 178/2020, il requisito della novità non viene soddisfatto nel caso in cui il bene, di proprietà di un soggetto terzo, sia stato utilizzato ai fini dell'avvio dell'attività per 2 anni in comodato gratuito. In base alle previsioni contrattuali e al contesto in cui lo stesso è stato concluso (contratto stipulato prima della consegna e del collaudo presso la società acquirente, contenente già un obbligo di acquisto), l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che il periodo in cui ha avuto efficacia il contratto di comodato non può essere assimilato a un "'periodo di prova" nei termini indicati nella risposta a interpello 3.2.2022 n. 63. Il suddetto periodo non può essere quindi ritenuto irrilevante ai fini dell'individuazione del requisito della novità del macchinario, considerato che quest'ultimo viene utilizzato (tramite il contratto di comodato) dallo stesso istante prima del suo effettivo acquisto (quando, cioè, lo stesso macchinario, che l'istante si è sostanzialmente impegnata ad acquistare, non è ancora di sua proprietà ma di un soggetto terzo).
19	**REQUISITI DEL PATRIMONIO MINIMO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE - CONSEGUIMENTO DELLA PERSONALITÀ GIURIDICA - PATRIMONIO FORMATO DA "*INTANGIBLE ASSETS*" - ESCLUSIONE**
	Con la nota 19.11.2024 n. 15849, il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali ha chiarito che, ai fini dell'acquisizione della personalità giuridica collegata all'iscrizione di un ente nel RUNTS, non è ammesso che il patrimonio minimo dell'ente consista esclusivamente o prevalentemente in c.d. "*intangible assets*" costituiti da proprietà intellettuale (ad esempio progetto/corso/percorso formativo). Nel patrimonio sono infatti ammessi beni immateriali (brevetti, marchi, ecc.), ma non diritti che hanno per oggetto un comportamento soggettivo (vale a dire le prestazioni di opere e servizi), in quanto non facilmente monetizzabili.
19.1	**COMPONENTI IDONEE ALLA FORMAZIONE DEL PATRIMONIO MINIMO** L'art. 22 co. 4 del DLgs. 117/2017 prevede che, ai fini del riconoscimento della personalità giuridica, il patrimonio minimo di associazioni e fondazioni possa essere costituito, oltre che da una "*somma liquida e disponibile, non inferiore a 15.000 euro per le associazioni e a 30.000 euro per le fondazioni*", anche da "*beni diversi dal denaro*". Rientrano in tale definizione le "*cose che possono formare oggetto di diritti*" (ad esempio, brevetti, marchi, ecc.), ma non i diritti che hanno per oggetto un comportamento soggettivo. Non è quindi consentito procedere al riconoscimento della personalità giuridica nel caso in cui l'ente sia costituito mediante conferimento di opere, di servizi o di crediti.
19.2	**RESPONSABILITÀ DEL NOTAIO** Il notaio, prima di presentare l'istanza di iscrizione al RUNTS o quella volta a conseguire la personalità giuridica di un ente già iscritto, deve verificare in via preliminare la sussistenza dei requisiti di legge, compreso quello riguardante il patrimonio minimo; nel caso in cui accerti che gli stessi non sussistano, tale soggetto dovrà esimersi dal deposito, dandone comunicazione motivata ai committenti.
20	**CONTRATTI DI LOCAZIONE - REGISTRAZIONE - AGGIORNAMENTO DEL MODELLO "RLI" E RELATIVE ISTRUZIONI**
	L'Agenzia delle Entrate, in data 26.11.2024, ha aggiornato il modello "RLI" per la richiesta di registrazione e gli adempimenti successivi relativi a contratti di locazione e affitto di immobili, nonché le relative istruzioni di compilazione.

segue	Le modifiche riguardano diversi aspetti delle istruzioni e del modello: • vengono in parte sostituite le indicazioni per la compilazione della casella "Eventi eccezionali"; • viene introdotta, nel quadro A "dati generali", una nuova casella "Agevolazioni" e vengono fornite le indicazioni per il suo utilizzo in relazione alle agevolazioni per i contratti in convenzione degli enti del Terzo settore; • vengono chiarite le regole da applicare per il conteggio del numero di pagine relative ai contratti o ai documenti allegati (rilevante per l'applicazione dell'imposta di bollo).
20.1	**CASELLA "EVENTI ECCEZIONALI"** La modifica riguarda le sole istruzioni per la compilazione della casella "Eventi eccezionali" (presente nel Quadro A "Dati generali" del modello RLI) e non ha impatto sul modello stesso. La casella, infatti, era già presente anche nella versione precedente, ma le istruzioni per la compilazione vengono modificate, precisando che in tale sede deve essere indicato il codice 2 "*in presenza di situazioni in cui il calcolo dell'imposta di registro è diverso da quello previsto dalle regole ordinarie*". La precedente versione delle istruzioni, invece, prescriveva l'utilizzo del codice 2 "*se si deve modificare il calcolo automatico delle imposte per particolari situazioni*". In attesa di chiarimenti, si può ipotizzare che la modifica sia volta a consentire di applicare i chiarimenti resi dalla risposta a interpello Agenzia delle Entrate 18.9.2024 n. 185 in relazione alla tassazione non autonoma della clausola penale apposta al contratto di locazione.
20.2	**AGEVOLAZIONI PER GLI ENTI DEL TERZO SETTORE** La seconda modifica riguarda gli enti del Terzo settore (ETS) ed è volta a recepire l'agevolazione prevista dall'art. 82 co. 3 del DLgs. 117/2017 (Codice del Terzo settore), a norma del quale "*per tutti gli enti del Terzo settore, comprese le imprese sociali, l'imposta di registro si applica in misura fissa agli atti, ai contratti, alle convenzioni e a ogni altro documento relativo alle attività di interesse generale di cui all'articolo 5 svolte in base ad accreditamento, contratto o convenzione con le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, con l'Unione europea, con amministrazioni pubbliche straniere o con altri organismi pubblici di diritto internazionale*". Il modello RLI è stato quindi modificato, aggiungendo la nuova casella "Agevolazioni" nel quadro A "Dati generali", ove si potrà indicare il codice 1 proprio per usufruire di questa agevolazione. Le istruzioni al modello precisano che, in presenza delle condizioni previste dall'art. 82 co. 3 del DLgs. 117/2017, l'imposta di registro è dovuta in misura fissa per il contratto di locazione stipulato dagli ETS in accreditamento o convenzione con le Amministrazioni Pubbliche e i vari enti indicati dalla norma. Inoltre, il contratto di locazione posto in essere o richiesto da un ETS è esente dall'imposta di bollo.
20.3	**NUMERO DI FOGLI** Ulteriori modifiche riguardano la casella "Numero di pagine", contenuta nella Sezione I "Registrazione - Rinegoziazione canone" del modello RLI, che viene rinominata in "Numero fogli del contratto". Di conseguenza, sono state integrate anche le istruzioni, le quali ora precisano che: • il "*foglio si intende composto da quattro facciate, la pagina da una facciata*"; • il "*foglio non può contenere più di cento linee*". Quindi, ad esempio, se l'atto è formato da 4 facciate (che costituirebbero 1 foglio), ma il numero delle righe in esso contenuto è 101, nella casella "Numero fogli del contratto" occorre indicare "2". La stessa regola si applica nella compilazione della casella "Scritture private e inventari", relativa agli allegati.

20.4	**MAPPE E PLANIMETRIE** Sempre nella sezione I "Registrazione - Rinegoziazione canone", nell'area dedicata agli allegati, nel campo "Mappe, planimetrie e disegni" è necessario indicare il numero di esemplari, seguendo queste indicazioni (modificate con l'ultimo aggiornamento): • se l'allegato al contratto è composto esclusivamente da 1 elemento grafico, che si estende su una sola pagina/facciata, occorre indicare il numero 1 (n. 1 esemplare); • se l'elemento grafico si estende su più pagine/facciate che costituiscono un solo "foglio" (quindi si estende al massimo su 4 facciate rilegate, comprensive della dichiarazione di conformità all'originale, e non contiene più di 100 righe), esso costituisce 1 esemplare. Se, invece, l'elemento grafico nel suo complesso (compresa la suddetta dichiarazione di conformità all'originale) si estende su più di 4 facciate unite o rilegate, il numero di esemplari viene determinato ogni 4 pagine/facciate (ad esempio, se si estende su n. 5 facciate oppure 8 facciate non contenenti più di 200 righe, esso costituisce n. 2 esemplari).
21	**CESSIONI INTRACOMUNITARIE - TERMINE DI INVIO DEI BENI IN ALTRO STATO DELL'UNIONE EUROPEA - NUOVO REGIME SANZIONATORIO**
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 29.11.2024 n. 236, ha esaminato la decorrenza del regime sanzionatorio previsto dal DLgs. 14.6.2024 n. 87, con il quale è stato introdotto un termine entro il quale il cedente deve fornire la prova del trasferimento dei beni in un altro Stato dell'Unione europea nell'ambito di una cessione intracomunitaria con trasporto o spedizione della merce a cura del cessionario.
21.1	**NUOVO REGIME SANZIONATORIO** La nuova sanzione di cui all'art. 7 co. 1 del DLgs. 471/97 (come modificato dal DLgs. 87/2024), grava in capo a chi effettua cessioni intracomunitarie in regime di non imponi-bilità IVA, se i beni trasportati o spediti non risultano pervenuti nello Stato membro UE di destinazione entro 90 giorni dalla consegna. Essa è pari al 50% dell'IVA che non è stata addebitata in fattura. La sanzione non si applica se, nei 30 giorni successivi, la fattura viene regolarizzata ed è eseguito il versamento dell'IVA. ***Decorrenza*** Sul piano della decorrenza, l'Agenzia delle Entrate precisa che la nuova disciplina sanzionatoria si applica "*alle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024*". A tale riguardo, si fa riferimento al momento di inizio del trasporto o spedizione dei beni ovvero alla data di emissione anticipata della fattura (limitatamente all'importo fatturato), secondo quanto previsto ai sensi dell'art. 39 del DL 331/93. ***Cessioni effettuate prima dell'1.9.2024*** Per le cessioni effettuate irregolarmente prima della suddetta data dell'1.9.2024, si applica la sanzione di cui all'art. 6 co. 1 del DLgs. 471/97, di importo compreso tra il 90% e il 180% dell'imposta (nella versione della norma operante per le violazioni commesse anteriormente all'1.9.2024).
21.2	**MODALITÀ DI REGOLARIZZAZIONE** Il cedente ha la facoltà di integrare le fatture che erano state irregolarmente emesse senza IVA, mediante note in variazione in aumento ai sensi dell'art. 26 co. 1 del DPR 633/72, versando la maggiore imposta, oltre alle sanzioni e agli interessi dovuti. Può avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso. Il cessionario, stabilito in un un altro Stato membro dell'Unione europea, può recuperare la maggiore IVA addebitata mediante la procedura di rimborso di cui all'art. 38-*bis*2 del DPR 633/72, se è privo di un'identificazione diretta in Italia o non ha ivi nominato un rappresentante fiscale.
22	**INDENNITÀ PER SOSPENSIONE APPALTO - NATURA RISARCITORIA - SCRITTURA DI NATURA TRANSATTIVA - TRATTAMENTO AI FINI IVA E IMPOSTA DI REGISTRO**
	Con la risposta a interpello 18.11.2024 n. 223, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato il

segue	trattamento fiscale da applicare alla somma che una stazione appaltante si impegna a versare alla società appaltatrice in ragione dei danni subiti per la sospensione dei lavori oggetto dell'appalto. Nel caso specifico, l'appaltatrice era stata incaricata di eseguire lavori che, per circostanze impreviste, erano stati sospesi. Questa aveva quindi comunicato la volontà di recedere dal contratto ai sensi dell'art. 159 co. 4 del DPR 207/2010. Essendo sorta una controversia, le parti hanno deciso di redigere una scrittura privata di natura transattiva, prevedendo che la stazione appaltante corrispondesse alla società una somma a titolo di risarcimento, quantificato secondo i criteri di cui all'art. 160 del DPR 207/2010 (il cui contenuto è ora recepito dall'art. 121 del DLgs. 36/2023).
22.1	**ESCLUSIONE DA IVA** Secondo l'Agenzia delle Entrate, stante l'espresso riferimento dell'art. 160 del DPR 207/2010 alla natura risarcitoria della somma dovuta per la reiterata sospensione dei lavori, essa deve considerarsi esclusa da IVA, non costituendo il corrispettivo di una prestazione di servizi o di una cessione di beni. Si ricorda inoltre che, ai sensi dell'art. 15 co. 1 n. 1 del DPR 633/72, non concorrono a formare la base imponibile IVA le somme dovute a titolo di penalità per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o committente.
22.2	**TRATTAMENTO AI FINI DELL'IMPOSTA DI REGISTRO** L'Agenzia delle Entrate precisa altresì che la scrittura privata di natura transattiva è soggetta a registrazione in termine fisso, con applicazione dell'imposta proporzionale del 3% ai sensi dell'art. 9 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86 (TUR). Viene richiamato al riguardo l'art. 29 del TUR, secondo cui le transazioni che non comportano trasferimento della proprietà o trasferimento o costituzione di diritti reali vanno assoggettate ad imposta in relazione agli obblighi di pagamento che ne derivano.
23	**ACCOLLO DEL DEBITO - ACCOLLANTE SOGGETTO A LIQUIDAZIONE GIUDIZIALE - NOTA DI VARIAZIONE IVA E RICHIESTA DI RIMBORSO**
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 29.11.2024 n. 235, ha affermato che il creditore non può emettere una nota di variazione nei confronti del soggetto, sottoposto alla liquidazione giudiziale, che si è accollato il debito; quest'ultimo, infatti, risulta "terzo" rispetto al rapporto originario. È possibile, tuttavia, recuperare l'IVA relativa al credito rimasto insoluto presentando domanda di restituzione ai sensi dell'art. 30-*ter* del DPR 633/72.
23.1	**ACCOLLO DEL DEBITO E NOTA DI VARIAZIONE IVA** La nota di credito può essere emessa, fra l'altro, in caso di mancato pagamento del corrispettivo da parte del cessionario o committente "*a partire dalla data in cui quest'ultimo è assoggettato a una procedura concorsuale* […]" (art. 26 co. 3-*bis* del DPR 633/72). Ciò sempre che sussista "*l'identità tra l'oggetto della fattura e della registrazione originaria*", da un lato, e "*l'oggetto della registrazione della variazione*", dall'altro (Cass. 6.7.2001 n. 9188 e ris. Agenzia Entrate 5.5.2009 n. 120). La Cassazione ha affermato, inoltre, che la possibilità di ricorrere all'art. 26 del DPR 633/72 "*presuppone una variazione del rapporto giuridico tra i due soggetti originari dell'operazione imponibile: cedente e cessionario di un bene, committente e prestatore di un servizio*" (Cass. 21.6.2001 n. 8455). Nel caso in cui un soggetto proceda all'accollo di un debito commerciale, quindi, il creditore non potrà emettere alcuna nota di credito nei suoi confronti, essendo l'accollante "*terzo rispetto ai rapporti originari*". Ciò nonostante è possibile recuperare l'IVA, in forza di quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate (pur se con riguardo al concordato preventivo in continuità con assuntore, nel principio di diritto 9.2.2021 n. 4).
23.2	**AMMISSIBILITÀ DEL RIMBORSO** Nel suddetto principio di diritto 9.2.2021 n. 4 si precisava che la posizione dell'assuntore ("soggetto terzo" rispetto al rapporto originario) aveva determinato l'impossibilità, per il creditore, di ricorrere all'art. 26 del DPR 633/72, se non per la quota

	percentuale del credito "falcidiato". L'Amministrazione finanziaria riconosceva, tuttavia, la possibilità di recuperare l'IVA relativa al debito concordatario non corrisposto dall'assuntore inadempiente, tramite richiesta di rimborso *ex* art. 30-*ter* del DPR 633/72. Pur con le "dovute accortezze" nel paragone fra i diversi istituti, anche nell'ambito dell'accollo (art. 1273 c.c.) si determina la nascita di un nuovo rapporto giuridico per il mutamento del soggetto obbligato e quindi può essere consentita la restituzione dell'IVA entro il termine di 2 anni dal giorno in cui si verificherà il presupposto per la restituzione (art. 30-*ter* del DPR 633/72), "*ossia dalla data in cui sarà definitivo il piano di riparto dell'attivo della liquidazione giudiziale dell'accollante ovvero, in assenza di un piano, dalla data di chiusura della suddetta procedura*" (risposta a interpello 235/2024).
24	**GRUPPO IVA - INSUSSISTENZA DEL VINCOLO ORGANIZZATIVO - ISTANZA DI INTERPELLO PROBATORIO**
	Con la risposta a interpello 26.11.2024 n. 228, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata in merito alla sussistenza del vincolo organizzativo in capo a una società ai fini della sua inclusione o esclusione da un Gruppo IVA.
24.1	**AMMISSIBILITÀ DELL'INTERPELLO PROBATORIO** Prima di esaminare la questione nel merito, l'Agenzia delle Entrate ha fornito un chiarimento di portata più generale affermando che la limitazione all'utilizzo degli interpelli probatori disposta dall'art. 11 co. 2 della L. 212/2000, come modificato dal DLgs. 219/2023, non si applica agli interpelli previsti dall'art. 70-*ter* co. 5 e 6 del DPR 633/72. Infatti, l'utilizzo di questo istituto nell'ambito della disciplina del Gruppo IVA risulta "obbligatorio", rappresentando l'unico strumento a disposizione del contribuente per superare le presunzioni di sussistenza o insussistenza dei vincoli economico e organizzativo previsti dal citato art. 70-*ter*, in funzione della corretta perimetrazione del Gruppo.
24.2	**SUPERAMENTO DELLA PRESUNZIONE DI SUSSISTENZA DEL VINCOLO** Con riguardo al caso specifico, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che gli elementi forniti dall'istante fossero idonei a dimostrare l'insussistenza del vincolo organizzativo in capo alla società Beta da parte della società Alfa, rappresentante di un Gruppo IVA, in quanto, pur ricorrendo il controllo di diritto di Alfa su Beta, quest'ultima, in base agli accordi sottoscritti, non risultava soggetta a direzione e coordinamento da parte della prima, e agiva in piena autonomia giuridica e gestionale.
25	**"ECOTASSA" SUI VEICOLI MAGGIORMENTE INQUINANTI - CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE - EFFETTUAZIONE DEI VERSAMENTI DOVUTI - MODALITÀ**
	Con la ris. Agenzia delle Entrate 11.11.2024 n. 53, sono state stabilite le modalità di versamento degli importi dovuti per la c.d. "ecotassa" sui veicoli maggiormente inquinanti, dovuta a seguito dell'attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria, nonché dei relativi interessi e sanzioni.
25.1	**DISCIPLINA DELL'"ECOTASSA"** Ai sensi dell'art. 1 co. 1042 - 1045 della L. 30.12.2018 n. 145, per il periodo compreso tra l'1.3.2019 e il 31.12.2021, era prevista un'imposta sull'acquisto (anche in locazione finanziaria) e l'immatricolazione in Italia dei veicoli di categoria M1 nuovi di fabbrica, con emissione di biossido di carbonio (CO2) eccedente la soglia di 160 grammi per chilometro (c.d. "ecotassa"). L'importo da versare per l'ecotassa era parametrato in base alle fascia di emissioni di biossido di carbonio per chilometro in cui rientrava il veicolo. L'ecotassa doveva essere versata dall'acquirente o da chi richiedeva l'immatricolazione del veicolo (si veda la ris. Agenzia delle Entrate 26.2.2019 n. 31).
25.2	**VERSAMENTO A SEGUITO DEI CONTROLLI** Per il versamento, mediante il modello "F24 ELIDE", dell'ecotassa dovuta a seguito delle attività di controllo dell'Agenzia delle Entrate, nonché dei relativi interessi e sanzioni, sono stati istituiti i seguenti 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*". ***Compilazione del modello "F24 ELIDE"*** In sede di compilazione del modello "F24 ELIDE", i suddetti codici tributo sono esposti in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati", riportando: • nella sezione "CONTRIBUENTE", nei campi "codice fiscale" e "dati anagrafici", il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto che effettua il versamento; • nella sezione "ERARIO ED ALTRO": – nel campo "tipo", la lettera "A"; – nel campo "elementi identificativi", nessun valore; – nel campo "codice", uno dei suddetti codici tributo; – nei campi "codice ufficio", "codice atto" e "anno di riferimento" (nel formato "AAAA"), le informazioni riportate negli atti emessi dall'ufficio. ***Spese di notifica*** Per il pagamento delle spese di notifica degli atti emessi dall'ufficio deve invece essere utilizzato il codice tributo "A100 - Spese di notifica per atti impositivi".