LA SETTIMANA IN BREVE

02	Notizie
	FISCALE
02	IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni generali - Residenza delle persone fisiche
03	ACCERTAMENTO - Autotutela
04	DEFINIZIONE DEI RAPPORTI D'IMPOSTA - Concordato preventivo biennale 2024
	AGEVOLAZIONI
05	AGEVOLAZIONI FISCALI - Credito d'imposta per le aree svantaggiate - Credito d'imposta per investimenti nella ZES unica Mezzogiorno
07	AGEVOLAZIONI FISCALI - Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali
	INTERNAZIONALE
08	CONVENZIONI INTERNAZIONALI
10	Leggi In evidenza

IMPOSTE DIRETTE

Disposizioni generali - Residenza delle persone fisiche - Residenza delle persone fisiche e delle società - Novità del DLgs. 209/2023 (circ. Agenzia delle Entrate 4.11.2024 n. 20)

Con la circ. 4.11.2024 n. [20](#), l'Agenzia delle Entrate ha esaminato le modifiche apportate dal DLgs. [209/2023](#) agli [artt. 2](#) e [73](#) del TUIR, rispettivamente in tema di residenza delle persone fisiche e di residenza delle società.

Residenza delle persone fisiche

L'Agenzia 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 di imposta, si ha riguardo anche a periodi non consecutivi nel corso dell'anno, nonessendo necessario che i criteri di collegamento ricorrano in modo continuativo e ininterrotto.

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 od 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.

Si esaminano poi le casistiche legate allo *smart working*; nel caso sia svolto dall'Italia il possibile collegamento deriverebbe dalla presenza fisica, mentre nel caso 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.

Da ultimo, si esamina 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.

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”).

L'Agenzia delle Entrate spiega che il criterio della sede dell'amministrazione è stato sostituito da quello della sede di direzione effettiva e da quello della gestione ordinaria in via principale, mentre il criterio dell'oggetto principale è stato eliminato perché *“foriero di controversie e incertezze interpretative”*. Inoltre, anche la presunzione di esterovestizione di cui all'[art. 73](#) co. 5-bis del TUIR è stata modificata per coordinarla con i nuovi criteri.

Nella circolare si legge che la sede di direzione effettiva rappresenta un *“criterio di collegamento sostanziale tra l'ente e il Paese di residenza”* e consentirà di prevenire i conflitti di residenza fondati sul disallineamento che finora si è registrato tra i diversi ordinamenti nazionali. Inoltre, richiamando la Relazione illustrativa al DLgs. [209/2023](#), si sottolinea che non devono assumere 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.

Quanto al nuovo criterio della 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" ed 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 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.

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.

Infine, l'Agenzia delle Entrate rimarca che con i nuovi criteri si intende "*conseguire maggior coerenza con l'ordinamento internazionale*", fermo restando che i conflitti di residenza saranno comunque risolti con l'applicazione delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, che fanno per la maggior parte riferimento al *place of effective management* ed anche, in alcuni casi, alla risoluzione di comune accordo tra gli Stati interessati.

art. 2 DPR 22.12.1986 n. 917

Circolare Agenzia Entrate 4.11.2024 n. 20

Il Quotidiano del Commercialista del 5.11.2024 - "Per la residenza rileva la volontà di mantenere un legame effettivo con l'Italia" - Corso - Odetto

Il Sole - 24 Ore del 5.11.2024, p. 39 - "Residenza persone fisiche: interessi familiari decisivi" - Folli - Piazza

Il Sole - 24 Ore del 5.11.2024, p. 39 - "Tasse in Italia se lo smart worker vive nel Paese più di metà anno" - Strafile

Italia Oggi del 5.11.2024, p. 24 - "Residenza fiscale, Aire defilata" - Liburdi - Sironi

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Residenza - Residenza delle persone fisiche" - Mauro A. - Valente G.

ACCERTAMENTO

Autotutela - Autotutela obbligatoria e facoltativa - Novità del DLgs. 219/2023 (circ. Agenzia delle Entrate 7.11.2024 n. 21)

L'Agenzia delle Entrate, con la circ. 7.11.2024 n. [21](#), ha fornito i chiarimenti in merito al nuovo regime dell'autotutela tributaria, così come modificato dal DLgs. 219/2023.

Il DLgs. 219/2023 ha abolito la precedente disciplina contenuta nell'[art. 2-quater](#) del DL 564/94 e nel DM

11.2.97 n. 37 e ha introdotto gli artt. 10-quater e 10-quinquies della L. [212/2000](#) che disciplinano rispettivamente l'autotutela obbligatoria e l'autotutela facoltativa.

Inoltre, sotto il profilo processuale, il DLgs. [220/2023](#) ha sancito l'autonoma impugnabilità del:

- rifiuto espresso o tacito all'istanza di autotutela obbligatoria (art. 19 co. 1 lett. g-bis) del DLgs. [546/92](#));

- rifiuto (solo) espresso all'istanza di autotutela facoltativa (art. 19 co. 1 lett. g-ter) del DLgs. [546/92](#)). Il diniego tacito all'autotutela facoltativa, quindi, non è impugnabile.

Atti oggetto di autotutela

Stante il disposto di cui all'art. 10-quater della L. [212/2000](#) sono oggetto di autotutela gli "atti di imposizione ovvero alla rinuncia all'imposizione".

La circ. 21/2024 ha chiarito che sono tali sia quelli 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), sia quelli di chiusura della partita IVA e gli atti di accertamento catastale.

Tempistiche

L'autotutela obbligatoria contempla una fattispecie in cui l'Amministrazione, ove sussista una manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione a fronte di una delle casistiche tassative indicate nel co. 1 dell'art. 10- quater della L. [212/2000](#), è obbligata all'annullamento totale o parziale dell'atto.

La circolare in esame ha precisato la tempistica entro cui il contribuente e l'Ufficio devono operare. Il contribuente al ricorrere dei suddetti presupposti ai fini dell'autotutela obbligatoria, può proporre istanza solo se non è decorso un anno dalla definitività dell'atto illegittimo per mancata impugnazione.

Esemplificando, l'avviso di accertamento notificato il 4.4.2024 deve essere impugnato entro 60 giorni (art.21 del DLgs. [546/92](#)), ovvero entro il 3.6.2024: in mancanza, il 4.6.2024 l'atto è definitivo. Sicché l'autotutela obbligatoria deve intervenire entro il 4.6.2025 con la conseguenza che, entro la medesima data, il contribuente "deve" presentare l'istanza.

In mancanza, l'autotutela sarà considerata ascrivibile all'autotutela facoltativa ex art. 10-quinquies della L. [212/2000](#).

L'Ufficio, invece, è tenuto a "rispondere all'istanza di autotutela obbligatoria entro il termine di 90 giorni dalla sua ricezione" (in applicazione degli [artt. 19](#) co. 1 lett. g-bis) del DLgs. 546/92, 10- quater della L. [212/2000](#) e 21 co. 2 del DLgs. [546/92](#)) 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.

Competenza degli Uffici

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che la competenza a esercitare il potere di autotutela è delle strutture territoriali, 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.

Tuttavia, ove il contribuente presenti per errore l'istanza a una struttura non competente questa deve trasmettere tempestivamente detta richiesta all'Ufficio competente, informando il contribuente.

In ogni caso, l'istanza all'Ufficio incompetente è comunque idonea ad impedire la decadenza del termine annuale ex [art. 10-quater](#) co. 2 della L. 212/2000.

Effetti

La proposizione dell'istanza in autotutela non sospende i termini per il ricorso che continuano a decorrere.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito però che, pur con l'abrogazione dell'[art. 2-quater](#) del DL 564/94 che disciplinava il potere dell'Ufficio di disporre la sospensione amministrativa degli effetti dell'atto oggetto della richiesta di autotutela, qualora l'atto apparisse illegittimo o infondato, la sospensione può essere disposta. Ma essa "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".

art. 10 quater L. 27.7.2000 n. 212

art. 10 quinquies L. 27.7.2000 n. 212

Circolare Agenzia Entrate 7.11.2024 n. 21

Il Quotidiano del Commercialista del 8.11.2024 - "Autotutela obbligatoria con casistiche tassative" - Cissello

Il Sole - 24 Ore del 8.11.2024, p. 36 - "Autotutela agevolata: funzionari con responsabilità limitata al dolo" - Morina S. - Morina T.

Autotutela obbligatoria - Sanzioni tributarie - Difetto di colpa - Mancata applicazione del cumulo giuridico

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Autotutela" - Cissello A.

DEFINIZIONE DEI RAPPORTI D'IMPOSTA

Concordato preventivo biennale 2024 - Regime del ravvedimento 2018-2022 - Esercizio dell'opzione (provv. Agenzia delle Entrate 4.11.2024 n. 403886)

L'opzione per il regime del ravvedimento collegato al concordato preventivo biennale si esercita mediante versamento dell'imposta con il modello F24. Inoltre, per i soggetti "trasparenti" il versamento dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi è effettuato dai singoli soci o associati. Queste sono alcune delle indicazioni che emergono dal provvedimento 4.11.2024 n. [403886](#), con il quale l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità per comunicare l'opzione per la misura di cui all'[art. 2-quater](#) del DL 113/2024.

Ambito soggettivo

Nel provvedimento si specifica l'ambito soggettivo del regime del ravvedimento, riservato ai soggetti che hanno aderito entro il 31.10.2024 al CPB. In particolare, sono coinvolti coloro che nei periodi d'imposta 2018-2022, in alternativa, hanno:

- applicato gli "ISA";
- dichiarato una delle cause di esclusione dall'applicazione degli ISA correlate alla diffusione del COVID;
- dichiarato la sussistenza di una condizione di non normale svolgimento dell'attività ai fini ISA.

Determinazione della base imponibile

L'Allegato 1 al provvedimento definisce i righi delle dichiarazioni dei redditi e IRAP presentate al 9.10.2024 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL [113/2024](#)) da considerare per la determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva. Si tratta dei medesimi righi individuati dall'Agenzia delle Entrate all'interno della guida esplicativa alla scheda di sintesi esemplificativa, disponibile nel Cassetto fiscale dei singoli contribuenti; come si evince dal provvedimento, i prospetti in cui sono state indicate le imposte dovute non sono vincolanti, ma costituiscono elementi informativi di ausilio volti ad agevolare il soggetto che intende adottare il regime del ravvedimento.

Modalità di esercizio dell'opzione

Poiché l'[art. 2-quater](#) co. 8 del DLgs. [13/2024](#) stabilisce che il perfezionamento del "ravvedimento" avviene con il versamento delle imposte sostitutive, il provvedimento prevede che, per l'adozione del regime, l'opzione sia esercitata, per ogni periodo tra il 2018 e il 2022, mediante presentazione del modello F24 relativo al versamento della prima o unica rata delle imposte sostitutive con indicazione dell'annualità per la quale è esercitata l'opzione, indicando il numero complessivo delle rate.

Associazioni e società trasparenti

Per le società e le associazioni di cui all'[art. 5](#) del TUIR, oppure per le società di cui agli [artt. 115 e 116](#) del TUIR, l'opzione è esercitata con la presentazione di tutti i modelli F24 relativi alla prima o unica rata:

- dell'imposta sostitutiva dell'IRAP da parte della società o associazione;
- delle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e delle relative addizionali da parte dei soci o associati.

In sostanza, l'opzione risulta esercitata solo a seguito della presentazione degli F24 relativi al versamento complessivo delle imposte sostitutive dovute per la prima o unica rata.

Termini di esercizio dell'opzione

L'opzione per il regime del ravvedimento può essere esercitata entro il 31.3.2025 e, in caso di pagamento rateale, il versamento è possibile in un massimo di ventiquattro rate mensili di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 31.3.2025.

art. 2 quater DL 9.8.2024 n. 113

Provvedimento Agenzia Entrate 4.11.2024 n. 403886

Il Quotidiano del Commercialista del 5.11.2024 - "Opzione per il ravvedimento collegato al CPB col versamento della sostitutiva" - Rivetti

Il Sole - 24 Ore del 5.11.2024, p. 40 - "Al ravvedimento speciale basta il versamento con F24" - Pegorin - Ranocchi

Italia Oggi del 5.11.2024, p. 29 - "Ravvedimento 2018-2022 al via" - Poggiani

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Concordato preventivo biennale - Regime del ravvedimento" - Girinelli A., Rivetti P.

Agevolazioni

AGEVOLAZIONI FISCALI

Credito d'imposta per le aree svantaggiate - Credito d'imposta per investimenti nella ZES unica Mezzogiorno - Comunicazione integrativa attestante l'avvenuta effettuazione degli investimenti - Novità del DL 155/2024 (c.d. DL "collegato" alla legge di bilancio 2025) - Modello e istruzioni - Aggiornamento (provv. Agenzia delle Entrate 6.11.2024 n. 406943)

Con il provv. 6.11.2024 n. [406943](#), l'Agenzia delle Entrate ha aggiornato il modello di comunicazione integrativa per il credito d'imposta ZES unica Mezzogiorno alla luce delle modifiche introdotte dall'[art. 8](#) del DL 155/2024.

Quadro normativo

Per fruire dell'agevolazione ex [art. 16](#) del DL 124/2023, i soggetti che hanno già presentato la comunicazione "originaria" devono presentare una comunicazione integrativa attestante gli investimenti effettuati entro il 15.11.2024:

- in via telematica all'Agenzia delle Entrate;
- dal 18.11.2024 al 2.12.2024;
- compilando uno specifico modello, inizialmente approvato, con le relative istruzioni, dal provvedimento 9.9.2024 n. [350036](#).

L'[art. 8](#) del DL 19.10.2024 n. 155, c.d. "DL fiscale" collegato alla legge di bilancio 2025, intervenendo sull'[art. 1](#) del DL 113/2024 convertito (c.d. DL "Omnibus"), ha modificato la procedura relativa al credito d'imposta ZES unica per il Mezzogiorno, prevedendo la possibilità di indicare nella comunicazione integrativa anche investimenti superiori rispetto a quanto dichiarato nella comunicazione "originaria".

Al fine di dare attuazione alle nuove disposizioni, consentendo quindi ai soggetti interessati di indicare nella comunicazione integrativa anche investimenti realizzati nel periodo 1.1.2024 - 15.11.2024, ulteriori o di importo superiore rispetto a quelli risultanti dalla comunicazione originaria, si è quindi reso necessario un aggiornamento del modello di comunicazione, prevedendo nei quadri A e B ulteriori campi per l'indicazione separata dei predetti investimenti.

Con il provv. 6.11.2024 n. [406943](#) sono state, pertanto, disposte le modifiche al citato modello di comunicazione. Le versioni aggiornate del modello di comunicazione e delle relative istruzioni sono parti integranti del provvedimento.

Inoltre, con il medesimo provvedimento sono state apportate alcune modifiche al provvedimento 9.9.2024 n. [350036](#) per adeguarne il contenuto alle nuove disposizioni.

Modifiche previste per la compilazione del modello di comunicazione integrativa

Ai fini della compilazione del quadro B, le nuove istruzioni prevedono le seguenti indicazioni:

- per ciascuna struttura produttiva indicata nel quadro B della comunicazione originaria deve essere compilato un modulo nel quadro B della comunicazione integrativa rispettando lo stesso ordine progressivo, a prescindere dalla circostanza che i relativi investimenti non siano stati realizzati in tutto o in parte;
- se l'investimento nella struttura produttiva indicata nel quadro B della comunicazione originaria non è stato effettivamente realizzato, va comunque compilato il relativo modulo del quadro B nella comunicazione integrativa riportando i dati richiesti nella sezione I e barrando la casella "Investimento non realizzato" (non vanno, invece, compilati i righe da B10 a B19);
- se l'investimento nella struttura produttiva indicata nel quadro B della comunicazione originaria è stato parzialmente realizzato, oltre alla sezione I va compilata la sezione II riportando i minori importi dell'investimento realizzato e del corrispondente credito;
- se l'investimento nella struttura produttiva indicata nel quadro B della comunicazione originaria è stato realizzato in misura superiore, oltre alle sezioni I e II va compilata la sezione II-A riportando i maggiori investimenti e il corrispondente credito;
- se è realizzato un investimento in una struttura produttiva non presente nella comunicazione originaria, va utilizzato un modulo aggiuntivo del quadro B (da collocare dopo i moduli riferiti alle strutture produttive indicate nel quadro B della comunicazione originaria) compilando, oltre alla sezione I, la sezione II-A dove riportare l'investimento e il corrispondente credito riferiti a tale nuova struttura (non la sezione II).

Le istruzioni precisano inoltre che l'investimento in una determinata struttura produttiva si considera modificato rispetto a quanto indicato nella comunicazione originaria se è variato l'importo investito con riferimento alle singole tipologie di beni acquisiti (impianti, macchinari, attrezzature e immobili). Pertanto, qualsiasi variazione in diminuzione o in aumento degli importi riferiti a dette tipologie di beni deve considerarsi un minore o un maggiore investimento, anche a parità di importo totale per la struttura produttiva.

Nell'allegato 2 alle istruzioni sono riportati alcuni esempi di compilazione.

Vincoli nella compilazione della comunicazione integrativa

Secondo le istruzioni per la compilazione del modello, rispetto ai dati indicati nella comunicazione originaria, nella comunicazione integrativa non è consentito modificare la dimensione impresa (frontespizio).

Inoltre, con riferimento ai moduli del quadro B della comunicazione originaria, nei corrispondenti moduli della comunicazione integrativa non è possibile:

- modificare l'ubicazione delle strutture produttive;
- aumentare gli importi indicati nella colonna 1 dei righe da B11 a B14.

art. 16 DL 19.9.2023 n. 124

art. 8 DL 19.10.2024 n. 155

Provvedimento Agenzia Entrate 6.11.2024 n. 406943

Il Quotidiano del Commercialista del 7.11.2024 - "Comunicazione integrativa aggiornata per il bonus ZES unica Mezzogiorno" - Alberti

Il Sole - 24 Ore del 7.11.2024, p. 35 - "Zes unica, nuovi modelli per l'integrazione degli investimenti" - Lenzi R.

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Bonus investimenti ZES unica Mezzogiorno" - Alberti P.

AGEVOLAZIONI FISCALI

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali - Credito d'imposta transizione 5.0 - Chiarimenti - Aggiornamento delle FAQ (FAQ MIMIT-GSE 2.11.2024)

In relazione al credito d'imposta transizione 5.0 ex [art. 38](#) del DL 19/2024, sono state nuovamente aggiornate le FAQ a cura del MIMIT e del GSE, fornendo ulteriori indicazioni rispetto a quelle già pubblicate.

Inoltre, sul sito del GSE, sono state aggiornate anche la [guida](#) all'utilizzo del portale TR5 e le istruzioni operative.

Dettaglio delle FAQ aggiornate

Nello specifico, sul sito del MIMIT si legge che l'aggiornamento delle FAQ al 2.11.2024 riguarda:

- la pubblicazione delle FAQ n. 2.14, 2.15 e 2.16, concernenti le procedure per l'accesso all'agevolazione nel caso in cui i beni oggetto del progetto di innovazione siano destinati a cantieri temporanei, i soggetti ammissibili al beneficio e la fase di conferma dell'avvio dell'investimento nel caso di contratti di *leasing*;
- la modifica della FAQ n. 3.7 pubblicata in data 8.10.2024, concernente la rimozione della documentazione della dismissione di un veicolo agricolo con motore di tipo Stage I (o precedente) attraverso il certificato di rottamazione;
- la pubblicazione delle FAQ n.3.8, 3.9 e 3.10, concernenti la non obbligatorietà dell'alienazione del bene strumentale sostituito, gli impianti tecnici di servizio e le macchine agricole semoventi con motore endotermico alimentate a combustibile fossile;
- la pubblicazione delle FAQ n. 4.12, 4.13, 4.14, 4.15, 4.16 e 4.17, inerenti alle procedure di calcolo del risparmio energetico;
- la pubblicazione delle FAQ n. 6.8, 6.9 e 6.10, riguardanti gli impianti per l'autoproduzione di energia elettrica da fonti rinnovabili;
- la pubblicazione delle FAQ n. 10.1 e 10.2, concernenti l'applicazione del principio di non arrecare un danno significativo all'ambiente.

Ambito soggettivo

In merito all'ambito soggettivo, le nuove FAQ chiariscono che tra i soggetti beneficiari dell'incentivo Transizione 5.0 rientrano anche le Esco (*Energy service company*), posto che attraverso gli investimenti realizzati permettono di ottenere un'efficienza energetica sui processi dell'azienda cliente. In tal caso, la valutazione della riduzione percentuale dei consumi energetici, che costituisce il parametro per la concessione dell'incentivo, va effettuata sui processi del cliente che utilizza il servizio.

Locazione operativa

In caso di locazione operativa, viene precisato che, coerentemente con quanto riportato dalla normativa e dalle interpretazioni per situazioni analoghe della prassi consolidata nell'ambito dell'incentivo 4.0 (cfr. risposta a interpello n. [198/2024](#) e principio di diritto n. [2/2020](#)), il noleggiante (e non quindi l'utilizzatore) è il soggetto che ha diritto all'agevolazione fiscale e che deve quindi dimostrare il soddisfacimento dei vincoli di efficienza energetica previsti dal piano Transizione 5.0.

Tale obbligo può essere soddisfatto internamente o esternamente alla società di noleggio. Pertanto, la riduzione dei consumi può essere verificata a livello di processo interno del noleggiante, ad esempio misurando l'efficienza complessiva della flotta di carrelli gestiti dalla società di noleggio o, in alternativa, la verifica può avvenire a livello del processo dell'utilizzatore finale (cliente), valutando il miglioramento dell'efficienza energetica direttamente nei processi dell'utente del servizio di noleggio.

Leasing

In relazione ai beni in *leasing*, viene chiarito che, per adempiere all'obbligo di avvio dell'investimento, non è necessario effettuare il versamento di un acconto pari al 20% (secondo quanto affermato dall'[art. 12](#) co. 4 del DM 24.7.2024), ma è sufficiente la stipula del contratto di *leasing* e l'impegno assunto con il fornitore dalla società di *leasing* con la sottoscrizione dell'ordine di acquisto, indipendentemente dall'entità del canone anticipato concordato tra utilizzatore e società di *leasing*.

Investimenti sostitutivi

Viene altresì precisato che, nel caso di un investimento in un bene strumentale che sostituisce un bene esistente, non è obbligatorio alienare (cioè, vendere o dismettere) il bene sostituito.

Anche se l'alienazione non è obbligatoria, mantenere un registro aggiornato degli asset aziendali che mostri chiaramente la sostituzione del bene e la sua nuova destinazione può essere utile in sede di eventuale accertamento.

In altri termini, l'alienazione del bene sostituito non è necessaria per accedere all'incentivo, ma una gestione trasparente e accurata della documentazione è consigliabile per garantire conformità alle normative e ridurre il rischio di contestazioni future.

Impianti tecnici

In merito agli impianti tecnici di servizio, qualora si configurino essi stessi come impianti di produzione in senso proprio, risultano ammissibili all'incentivo Transizione 5.0, nel caso in cui risultino dotati delle caratteristiche tecnologiche e realizzati in combinazione con componenti, sistemi e soluzioni intelligenti per la gestione, l'utilizzo efficiente e il monitoraggio dei consumi energetici in grado di conseguire le riduzioni dei consumi richieste dalla misura.

Risultano, ad esempio, ammissibili gli impianti di illuminazione e climatizzazione alberghieri, ospedalieri e degli esercizi commerciali ove gestiti da appositi software di gestione efficiente dell'energia.

art. 38 DL 2.3.2024 n. 19

FAQ Ministero delle Imprese e del made in Italy - GSE 2.11.2024

Il Quotidiano del Commercialista del 5.11.2024 - "Con locazione operativa, bonus transizione 5.0 solo per il noleggiate" - Alberti

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Bonus investimenti transizione 5.0" - Alberti P.

Scheda n. 1275.05 in Agg. 8-9/2024 - "Credito d'imposta transizione 5.0 (DM 24.7.2024)" - Alberti

Internazionale

CONVENZIONI INTERNAZIONALI

[Nuova Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Cina - Ddl. di ratifica - Approvazione definitiva](#)

In data 5.11.2024, il Senato ha approvato in via definitiva il Ddl. di ratifica della Convenzione contro le doppie imposizioni tra l'Italia e la Repubblica popolare cinese, fatta a Roma il 23.3.2019. Il nuovo Trattato bilaterale sostituirà quello del 31.10.86, adeguando diverse disposizioni al più recente modello OCSE 2017 e portando con sé significative modifiche, di seguito riepilogate.

Risoluzione dei conflitti di doppia residenza delle società

Nella formulazione attuale, un soggetto diverso da una persona fisica residente di entrambi gli Stati si deve ritenere residente nel luogo ove è presente la sua sede centrale o la sede della sua direzione effettiva. Il nuovo testo della Convenzione sancisce che, ove una società sia residente di entrambi gli Stati contraenti, gli Stati devono determinare di comune accordo lo Stato di residenza ai fini della Convenzione, pur tenendo presente il luogo di direzione effettiva, quello in cui la società è stata costituita o ogni altro elemento pertinente. In assenza di accordo, la società non avrà diritto ad alcun beneficio convenzionale, se non nei limiti pattuiti dalle autorità degli Stati.

Stabili organizzazioni

Secondo la nuova disposizione dell'art. 5, paragrafo 3, lett. a), un cantiere, un progetto di costruzione, di assemblaggio o installazione o le attività di supervisione ad essi collegate costituiranno una S.O. solo se di durata superiore ai 12 mesi. Nella versione attuale, la durata deve superare i soli 6 mesi.

Dividendi

In materia di dividendi, l'art. 10, paragrafo 2, lett. b), mantiene la previgente aliquota massima della ritenuta alla fonte al 10%.

Tuttavia, la lett. a) del medesimo paragrafo introduce un'aliquota agevolata al 5% per le società che detengono almeno il 25% del capitale della società che distribuisce i dividendi per un periodo di almeno 365 giorni (comprendente il giorno del pagamento del dividendo).

Interessi

Anche l'art. 11, paragrafo 2, lett. b), mantiene la previgente aliquota generale del 10%, mentre l'art. 11, paragrafo 2, lett. a), prevede un'aliquota agevolata all'8% se gli stessi sono pagati ad un'istituzione finanziaria in relazione a prestiti concessi, per il finanziamento di progetti di investimento, per un periodo non inferiore a 3 anni.

Il successivo art. 11, paragrafo 4, precisa che gli interessi provenienti dall'Italia e diretti ad un beneficiario effettivo residente in Cina sono esenti, se provenienti dalla Banca d'Italia, la CDP, la SACE o la Simest.

Royalties

Il nuovo art. 12, paragrafo 2, introduce una distinzione tra l'imposizione dei compensi di qualsiasi natura corrisposti per l'uso, o la concessione in uso, di un diritto d'autore su opere letterarie, artistiche o scientifiche (compresi *software*, pellicole cinematografiche, pellicole o registrazioni per trasmissioni televisive o radiofoniche, brevetti, marchi di fabbrica o di commercio, disegni o modelli, progetti, formule o processi segreti o per informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico) e i compensi di qualsiasi natura corrisposti per l'uso o la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche.

Mentre per i diritti d'autore la tassazione al 10% viene operata sull'ammontare lordo dei canoni, per le *royalties* la medesima aliquota deve applicarsi sull'"ammontare rettificato", ovvero ridotto al 50%.

Redditi di lavoro dipendente

Il nuovo testo dell'art. 15, paragrafo 2, lett. a), prevede la tassazione in entrambi gli Stati se il lavoratore trascorre nell'altro Stato un periodo di 183 giorni che abbia inizio o termine nell'anno solare (nella versione attuale si richiede un periodo di 183 giorni nel periodo di imposta considerato).

Eliminazione della doppia imposizione

Il nuovo testo dell'art. 23, paragrafo 2, sancisce che non può essere accordata alcuna detrazione nel caso in cui la disciplina italiana preveda, in relazione ad uno specifico elemento di reddito, l'imposizione mediante ritenuta o imposta sostitutiva "su richiesta o meno del beneficiario del reddito" (e non più, come nel Trattato attualmente in vigore, "se richiesto dal beneficiario"). Le conseguenze sono significative dal punto di vista dell'imposizione dei dividendi. Con la nuova formulazione, infatti, non sarà più possibile richiedere a rimborso la maggior imposta italiana facendo leva sulla giurisprudenza di Cassazione (sentenze n. [25698/2022](#) e [10204/2024](#)) che ammette la detrazione dell'imposta estera, se la tassazione dei dividendi con ritenuta o imposta sostitutiva avviene in modo obbligatorio (fatto che è tale nell'attuale ordinamento italiano).

Decorrenza

Si attende che la Cina completi l'iter di ratifica richiesto dalla sua legislazione e il successivo scambio degli strumenti di ratifica. Secondo quanto disposto dall'art. 29, paragrafo 1, della Convenzione, l'accordo entrerà in vigore il trentesimo giorno successivo alla data di ricezione dell'ultima notifica.

Con riguardo alle imposte prelevate mediante ritenuta alla fonte, il Trattato avrà efficacia sulle somme realizzate il, o successivamente al, 1° gennaio del primo anno solare successivo a quello in cui l'Accordo entra in vigore. Con riferimento alle altre imposte sui redditi, avrà efficacia sulle imposte relative ai periodi di imposta che iniziano il, o successivamente al, 1° gennaio del primo anno solare successivo a quello in cui l'Accordo entra in vigore.

Il Quotidiano del Commercialista del 6.11.2024 - "Via libera definitivo alla ratifica della nuova Convenzione con la Cina" - Odetto - Pacini

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Convenzioni internazionali" - Odetto G.

Il Quotidiano del Commercialista del 16.4.2024 - "Al via la ratifica della nuova Convenzione con la Cina" - Odetto

Il Quotidiano del Commercialista del 11.9.2024 - "Istanze alle Entrate per il rimborso dell'imposta estera su dividendi" - Odetto

Il Quotidiano del Commercialista del 12.10.2024 - "Contribuenti "in vantaggio" nei rimborsi dell'imposta estera sui dividendi" - Odetto - Pacini

Cass. 16.4.2024 n. 10204

Cass. 1.9.2022 n. 25698

AGEVOLAZIONI

DECRETO PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI – MINISTRO PER GLI AFFARI EUROPEI, IL SUD, LE POLITICHE DI COESIONE E IL PNRR 30.8.2024

AGEVOLAZIONI

AGEVOLAZIONI FISCALI - CREDITO D'IMPOSTA PER LE AREE SVANTAGGIATE - Credito d'imposta per investimenti nelle zone logistiche semplificate (ZLS) - Disposizioni attuative

Con il presente decreto sono state definite le disposizioni attuative relative al credito d'imposta per gli investimenti nelle zone logistiche semplificate (ZLS), di cui all'art. 13 del DL 7.5.2024 n. 60 conv. L.4.7.2024 n. 95.

Tale disposizione ha esteso alle ZLS, per quanto compatibile, il credito d'imposta per gli investimenti nella ZES Unica per il Mezzogiorno, di cui all'art. 16 del DL 19.9.2023 n. 124 conv. L. 13.11.2023 n. 162.

Soggetti beneficiari

Possono accedere al credito d'imposta tutte le imprese:

- indipendentemente dalla forma giuridica e dal regime contabile adottato;
- già operative o che si insediano nelle zone logistiche semplificate individuate ai sensi dell'art. 1 co. 61 - 65-bis della L. 27.12.2017 n. 205.

L'agevolazione non è comunque applicabile:

- ai soggetti che operano nei settori dell'industria siderurgica, carbonifera e della lignite, dei trasporti, esclusi i settori del magazzinaggio e del supporto ai trasporti, e delle relative infrastrutture, della produzione, dello stoccaggio, della trasmissione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, della banda larga nonché nei settori creditizio, finanziario e assicurativo;
- alle imprese che si trovano in stato di liquidazione o di scioglimento;
- alle imprese in difficoltà.

Investimenti agevolabili

Sono agevolabili gli investimenti:

- realizzati dall'8.5.2024 (data di entrata in vigore del DL 60/2024) al 15.11.2024;
- facenti parte di un progetto di investimento iniziale come definito all'art. 2, punti 49, 50 e 51 del regolamento della Commissione europea 17.6.2014 n. 651;
- relativi all'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di nuovi macchinari, impianti e attrezzature varie destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nella ZLS, nonché all'acquisto di terreni e all'acquisizione, alla realizzazione ovvero all'ampliamento di immobili strumentali agli investimenti ed effettivamente utilizzati per l'esercizio dell'attività nella struttura produttiva.

Il valore dei terreni e dei fabbricati ammessi all'agevolazione non può superare il 50% del valore complessivo dell'investimento agevolato.

Investimenti esclusi

Sono comunque esclusi:

- i beni autonomamente destinati alla vendita, nonché quelli trasformati o assemblati per l'ottenimento di prodotti destinati alla vendita;
- i materiali di consumo.

Limiti quantitativi agli investimenti

Viene inoltre previsto che:

- il credito d'imposta è commisurato alla quota del costo complessivo dei beni, nel limite massimo, per ciascun progetto di investimento, di 100 milioni di euro;
- non sono agevolabili i progetti di investimento il cui costo complessivo sia inferiore a 200.000,00 euro.

Comunicazione degli investimenti agevolabili

Per accedere al credito d'imposta, i soggetti interessati devono comunicare all'Agenzia delle Entrate, dal

12.12.2024 al 30.1.2025, l'ammontare delle spese ammissibili sostenute dall'8.5.2024 al 15.11.2024. Con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate:

- sarà approvato il modello di comunicazione, con le relative istruzioni;
- saranno definiti il contenuto e le modalità di trasmissione.

Credito d'imposta effettivamente spettante

Ai fini del rispetto del limite di spesa, l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile è pari al credito d'imposta richiesto moltiplicato per la percentuale resa nota con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, da emanare entro dieci giorni dalla scadenza del termine di presentazione delle suddette comunicazioni.

Tale percentuale è ottenuta rapportando il limite complessivo di spesa all'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti.

Nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti risulti inferiore al limite di spesa, la percentuale è pari al 100%.

Utilizzo dell'agevolazione

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97;
- presentando il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento;
- a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento dell'Agenzia che definisce la percentuale di credito d'imposta fruibile.

Al credito d'imposta in esame non si applica:

- il limite annuale alle compensazioni per i crediti d'imposta agevolativi previsto dall'art. 1 co. 53 della L. 244/2007 (250.000,00 euro);
- il limite generale annuale alle compensazioni nel modello F24 di cui all'art. 34 della L. 388/2000 (2 milioni di euro).

Indicazione nella dichiarazione dei redditi

Il credito d'imposta deve essere indicato:

- nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale lo stesso è riconosciuto;
- nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi, fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo.

Rideterminazione, decadenza e restituzione del credito d'imposta

Il credito d'imposta è rideterminato:

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

Se le imprese beneficiarie non mantengono la loro attività nella ZLS per almeno cinque anni successivi al completamento dell'investimento, invece, è prevista la decadenza dai benefici goduti.

In caso di rideterminazione o decadenza, il credito d'imposta indebitamente utilizzato deve essere restituito mediante versamento da eseguire entro il termine stabilito per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le ipotesi sopra indicate.