

MORRI ROSSETTI
& FRANZOSI

Tax Weekly Roundup

Venerdì 17 ottobre 2025

Nr. 41 - 2025

Il documento contiene alcuni dei principali chiarimenti di prassi e giurisprudenza resi nelle scorse settimane, relativamente ai seguenti argomenti:

1. Tardiva registrazione della locazione: sanzione tarata sulla prima annualità
2. Ammesso il rimborso del credito IVA, in assenza dell'annullamento della contro-rettifica
3. Ammessa la regolarizzazione postuma delle fatture «Transizione 5.0» prima dell'utilizzo del credito
4. Non costituisce abuso del diritto la cessione di quote rivalutate
5. Illegittimo il fermo sull'auto del *trustee* per i debiti del *trust*
6. Nuovo regime impatriati: ammesso lo svolgimento di attività collaterali
7. Nuovo regime impatriati anche per gli ex dipendenti BERS
8. Rilascio negato del Durc con debito di sole sanzioni o interessi

Tardiva registrazione della locazione: sanzione tarata sulla prima annualità

L'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione del 13 ottobre 2025, n. 56/E, ha chiarito che la sanzione per la tardiva registrazione di un contratto di locazione o sublocazione di immobile urbano di durata pluriennale, soggetto a imposta di registro, in caso di opzione per il pagamento rateizzato dell'imposta, deve essere commisurata all'imposta dovuta per la prima annualità e non all'imposta dovuta in relazione all'intera durata del contratto.

In particolare, si tratta della sanzione pari al 120% dell'imposta dovuta (con un minimo di 250 euro), riducibile al 45% (con un minimo di 150 euro) per il caso di tardività non superiore a 30 giorni, di cui all'articolo 69 del DPR n. 131/1986 (TUR).

Con tale chiarimento, l'Agenzia delle Entrate supera le precedenti indicazioni contenute nella Circolare n. 26/E del 1° giugno 2011, aderendo alle costanti e univoche sollecitazioni pervenute dalla Corte di Cassazione.

Resta fermo che, con riferimento alla tassazione delle annualità successive alla prima, trova applicazione la sanzione per tardivo versamento prevista dall'articolo 13 del DLgs n. 471/1997, ossia l'applicazione della sanzione del 25% dell'importo non versato e che, in caso di tardiva registrazione di un contratto di locazione o sublocazione di immobili urbani di durata pluriennale, soggetto a cedolare secca, si applica la sanzione in misura fissa di cui all'articolo 69 del DPR n. 131/1986.

La questione era relativa alla corretta individuazione della base di commisurazione della sanzione.

Al riguardo l'articolo 43, comma 1, lett. h), del TUR, stabilisce che la base imponibile del contratto di locazione è data dall'ammontare dei corrispettivi in denaro pattuiti per l'intera durata del contratto; tuttavia, se corrisposta per l'intera durata del contratto, l'imposta si riduce di una percentuale pari alla metà del tasso di interesse legale moltiplicato per il numero delle annualità, ai sensi dell'articolo 5, della tariffa parte prima allegata al TUR.

Nel caso di contratto di locazione di durata pluriennale, l'articolo 17, comma 3, del TUR, dispone che l'imposta può essere assolta annualmente sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno.

Superando quanto indicato nella Circolare n. 26/2011, l'Agenzia ha chiarito che, in caso di tardiva registrazione di un contratto di locazione o sublocazione di immobili urbani di durata pluriennale, soggetto a imposta di registro, la sanzione prevista dall'art. 69 del DPR 131/86 deve essere commisurata all'imposta di registro calcolata, in caso di pagamento annuale dell'imposta, sull'ammontare del canone relativo alla prima annualità.

Per le annualità successive alla prima trova applicazione la sanzione per tardivo versamento di cui all'articolo 13 del DLgs. 471/97. Inoltre, resta possibile per il contribuente accedere al ravvedimento operoso, in presenza dei presupposti.

AmMESSo il rimborso del credito IVA, in assenza dell'annullamento della contro-rettifica

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Reggio Emilia, nella sentenza n. 198, depositata l'11 settembre 2025, ha statuito che l'Agenzia delle Entrate non può rifiutare il rimborso del credito IVA in base a una rettifica riferita ad altro anno, con la quale accerta una minore imposta detraibile e così un suo contro-credito da opporre, se tale rettifica è stata annullata con sentenza ancorché non definitiva.

L'immediata esecutività della decisione, infatti, elimina il fatto ostativo rappresentato dall'accertamento di una maggiore imposta, da far valere quale credito da opporre alla richiesta di rimborso. L'Agenzia delle Entrate è legittimata a sospendere il rimborso solo nel caso in cui l'accertamento sia definitivo.

Nel caso esaminato, una società aveva presentato ricorso contro il silenzio rifiuto formatosi in ordine alla richiesta di rimborso IVA per l'anno 2018. A seguito di controllo per l'anno 2016, l'Agenzia delle Entrate aveva emesso un atto di rettifica con il quale accertava una minore IVA detraibile.

La Cgt di Reggio Emilia ha annullato questo accertamento con sentenza contro la quale l'amministrazione finanziaria aveva proposto appello.

Nonostante l'annullamento dell'atto impositivo, l'Agenzia non aveva eseguito il rimborso del credito IVA, riferendo informalmente di averlo sospeso in attesa della definitività dell'esito del giudizio riferito alla rettifica del 2016.

La contribuente deduceva l'illegittimità del silenzio rifiuto e faceva valere l'esecutività della sentenza che annullava l'accertamento e chiedeva la condanna dell'ufficio alla erogazione del rimborso richiesto.

I giudici hanno accolto il ricorso e ordinato l'esecuzione del rimborso, osservando come l'Agenzia delle Entrate, non avendo adottato alcun provvedimento, di fatto non ha motivato il silenzio rifiuto e, conformandosi alla giurisprudenza di legittimità, ha ribadito il principio secondo il quale le sentenze di merito sono immediatamente

esecutive, per cui non esistono motivi ostativi al rimborso.

Secondo i giudici, se l'accertamento di un contro credito da parte dell'Agenzia è annullato in sede giurisdizionale, anche mediante una pronuncia non definitiva, vengono meno le ragioni della sospensione del pagamento del rimborso IVA richiesto dalla contribuente, misura prevista dall'articolo 23, comma 1, del Dlgs n. 472/1997, che nel caso concreto l'Agenzia nemmeno ha adottato ma ha comunicato soltanto in via informale.

AmMESSA la regolarizzazione postuma delle fatture «Transizione 5.0» prima dell'utilizzo del credito

L'Agenzia delle Entrate, in una risposta a interpello inedita, ha chiarito che le imprese che risultano in possesso di fatture prive del riferimento normativo prescritto dall'articolo 39 del DL n. 19/2024, sono da considerarsi, in linea di principio, soggette a revoca del credito d'imposta Transizione 5.0 per la quota corrispondente.

Tale precisazione mira a ribadire l'importanza del rispetto degli obblighi formali nella documentazione contabile, elemento essenziale per poter beneficiare delle agevolazioni fiscali previste dalla normativa.

Tale irregolarità comporta dunque la non idoneità della documentazione fiscale ai fini della verifica dei requisiti di agevolabilità, con la conseguente perdita del diritto al credito d'imposta.

Tuttavia, prima della perdita definitiva del beneficio, le imprese interessate possono sanare la posizione, procedendo alla regolarizzazione delle fatture secondo le modalità già ammesse dall'Amministrazione finanziaria in casi analoghi.

In altri termini, il riferimento alla norma agevolativa può essere riportato manualmente, per le fatture cartacee, sull'originale di ogni documento di spesa, sia di acconto che di saldo, con scrittura indelebile, mediante apposito timbro.

Per le fatture elettroniche, non modificabili una volta trasmesse tramite il Sistema di interscambio (Sdi), sono ammesse due modalità alternative per la regolarizzazione.

La prima prevede la stampa del documento con l'apposizione manuale della dicitura prescritta e la successiva conservazione.

La seconda prevede la predisposizione di un'integrazione elettronica da allegare al file originale della fattura, riportante la dicitura richiesta e gli estremi del documento, da conservare unitamente all'originale.

La regolarizzazione dovrà comunque intervenire prima della data di utilizzo del credito d'imposta, poiché oltre tale termine la violazione risulterebbe insanabile e determinerebbe la revoca del beneficio.

Non costituisce abuso del diritto la cessione di quote rivalutate

La Corte di giustizia tributaria di Grosseto, nella sentenza n. 139/2/2025, ha statuito che non costituisce abuso del diritto la cessione di una partecipazione, preventivamente rivalutata, ad una società controllata dal cedente, in quanto il risparmio di imposte ottenuto non è indebito né tanto meno illecito.

L'operazione contestata era relativa alla cessione, da parte di una persona fisica (Tizio) ad una sua holding controllata al 100% (Alfa), di una partecipazione (50% della società Beta) preventivamente rivalutata, in forza del DI 282/2022, con pagamento dell'imposta sostitutiva.

Alfa aveva pagato in tre rate annuali il prezzo di acquisto della partecipazione (corrispondente al valore rivalutato) e Tizio evidenziava la cessione nel quadro RT dei diversi modelli indicando una plusvalenza pari a zero.

L'Agenzia delle Entrate rettificava le dichiarazioni di Tizio considerando la operazione come un *leverage cash back* abusivo e riqualficando la cessione delle quote nell'incasso di dividendi.

Il contribuente richiamava, a supporto della non elusività della operazione realizzata, l'atto di indirizzo del Mef del 27 febbraio 2025, sostenendo che la rivalutazione delle quote seguita dalla cessione delle stesse ad una società partecipata dal cedente ricade in una delle esemplificazioni di

operazioni non abusive riportate nel documento ministeriale.

Secondo il Ministero, dato che la disciplina della rivalutazione non pone obblighi particolari con riguardo alla successiva cessione delle partecipazioni, l'importo affrancato potrà legittimamente abbattere le plusvalenze, non solo nella vendita a soggetti terzi rispetto al cedente, ma anche in caso di cessione a favore di altri soci (recesso atipico), fermo restando il limite delle operazioni meramente circolari. L'operazione non configura pertanto abuso del diritto.

I giudici, condividendo la tesi del contribuente, escludendo la fondatezza della tesi dell'Ufficio. Pur in presenza, ad avviso della Cgt, di una operazione che ha generato un risparmio fiscale non indebito, la sentenza ha valorizzato le ragioni extrafiscali adottate dal contribuente, che consistono nella modifica dei complessi assetti di governance della società partecipata finalizzati anche ad evitare uno stallo decisionale.

Ragioni che, conclude la Corte di Grosseto, fanno ritenere che l'operazione non sia caratterizzata da «circolarità» come richiesto nell'atto di indirizzo.

Illegittimo il fermo sull'auto del trustee per i debiti del trust

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Bologna, nella sentenza n. 420/1/2025, ha statuito che non può essere soggetto a fermo amministrativo il bene di proprietà del soggetto che amministra il trust (*trustee*) per debiti fiscali propri del trust.

L'agente della riscossione non può procedere al fermo amministrativo della vettura di proprietà della società che gestisce il trust per la tutela di un credito fiscale che l'Ufficio vanta nei confronti di quest'ultimo.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione, al fine di garantire un credito fiscale che vantava nei confronti del trust, aveva provveduto alla notifica prima del preavviso di fermo e successivamente alla notifica del fermo di una automobile di cui l'amministratore del trust era titolare.

Solo nel corso del giudizio, l'agente della riscossione cancellava il fermo in seguito all'esibizione della copia del certificato di proprietà della vettura e della visura del Pra, da cui risultava che il *trustee* era unico proprietario del bene assoggettato a fermo amministrativo.

Il Collegio, pur dando atto dell'intervenuta cancellazione e della carenza di interesse alla prosecuzione del giudizio, ha esaminato nel merito la domanda riscontrandone la totale fondatezza.

I giudici hanno rilevato che l'Agenzia delle Entrate-Riscossione, prima ancora di notificare il preavviso di fermo, avrebbe dovuto verificare, mediante una mera interrogazione dei registri automobilistici, l'effettiva proprietà della vettura.

Pertanto, la cancellazione del fermo avvenuta in corso di causa, anche se ha determinato la cessazione della materia del contendere, ha comportato la condanna alle spese di lite, essendo stato costretto il ricorrente ad instaurare il giudizio.

Si ricorda che l'effetto più importante prodotto dall'istituzione di un trust è rappresentato dalla segregazione patrimoniale mediante la quale i beni vincolati in un trust (beni in trust) costituiscono un patrimonio separato rispetto ai beni residui che compongono il patrimonio del disponente e del *trustee*.

Ne deriva che qualsiasi vicenda, personale e patrimoniale, che colpisce le figure del disponente o del *trustee* non può travolgere mai i "beni in trust", e ogni debito fiscale del trust non può essere garantito dai beni propri di chi amministra e gestisce il trust.

Nuovo regime impatriati: ammesso lo svolgimento di attività collaterali

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 13 ottobre 2025, n. 263, ha chiarito che il nuovo regime impatriati, di cui all'articolo 5 del DLgs n. 209/2023, consente lo svolgimento di attività lavorative ulteriori rispetto a quella incentivata.

Il caso esaminato riguardava un cittadino italiano che dal 2023 si è trasferito all'estero come

dipendente di una società ma aveva continuato a collaborare da remoto con un'università italiana.

Lo stesso ha intenzione di rientrare in Italia nel 2026 per lavorare come dipendente presso una società diversa e non collegata a quella estera, proseguendo al contempo la collaborazione con l'università e ritiene che possa beneficiare del nuovo regime degli impatriati.

L'Agenzia delle Entrate ha confermato che il contribuente potrà accedere al nuovo regime agevolativo, ma solo con riferimento al reddito da lavoro dipendente prodotto in Italia per la nuova società.

La prosecuzione della collaborazione con l'università non è ostativa all'applicazione del regime, ma i relativi redditi non potranno beneficiare dell'agevolazione, in quanto l'attività è svolta per lo stesso soggetto per cui il contribuente ha lavorato anche prima dell'espatrio.

In tal caso, infatti, il periodo minimo di residenza all'estero richiesto dalla norma si estende a sette anni, requisito non soddisfatto nel caso di specie.

Nuovo regime impatriati anche per gli ex dipendenti BERS

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello del 13 ottobre 2025, n. 264, ha chiarito che un ex dipendente della Bei (Banca europea di investimenti), poi impiegato presso la Bers (Banca europea per la ricostruzione e lo sviluppo), al rientro in Italia può fruire del regime degli impatriati non dovendosi applicare in tal caso la preclusione prevista per i funzionari europei.

La fattispecie riguardava un cittadino italiano che aveva lavorato da gennaio 2021 a ottobre 2022 in Lussemburgo alla Bei e dal 2023 al 2025 a Londra presso la Bers il quale chiedeva, essendo in possesso di tutti i requisiti richiesti dalla normativa sugli impatriati, di poter usufruire del regime agevolativo considerando che a ottobre 2025 si sarebbe trasferito in Italia per fini lavorativi.

L'Agenzia ha chiarito che il lavoratore potrà fruire del regime di favore, non dovendosi applicare al caso di specie la preclusione prevista per i funzionari europei.

Il dubbio era fondato sul fatto che ai funzionari e agenti dell'UE si applica il Protocollo n. 7 sui Privilegi e sulle immunità UE per cui sono considerati ex lege fiscalmente residenti in Italia, anche nelle ipotesi in cui siano in possesso del requisito formale dell'iscrizione all'Aire nei due periodi di imposta precedenti il rimpatrio, con la conseguenza che l'accesso al regime agevolativo per gli stessi, in carenza di uno dei presupposti richiesti dalla norma, deve considerarsi precluso.

Nel caso in esame, tuttavia, la Bers, dove il dipendente aveva prestato servizio prima del suo rimpatrio, non rientra fra le istituzioni e gli organi dell'UE per cui non è soggetta al citato protocollo.

Di conseguenza, al rientro in Italia (nel rispetto di tutte le condizioni e dei requisiti previsti dalla norma), il dipendente potrà fruire del nuovo regime a partire dal 2026, sempre che non ricorrano le circostanze indicate dalla normativa che prevedono un allungamento dei tempi di permanenza all'estero da tre a sette periodi d'imposta.

Rilascio negato del Durc con debito per sole sanzioni o interessi

Con l'Interpello n. 3 del 13 ottobre 2025, il Ministero del Lavoro ha chiarito che non è possibile rilasciare un DURC regolare quando il debito del datore di lavoro è costituito da sole sanzioni civili per omissioni contributive, anche se i contributi principali risultano poi versati.

Le sanzioni, infatti, sono parte integrante dell'obbligazione contributiva e derivano automaticamente dal ritardato pagamento.

Pertanto, la regolarità contributiva può essere attestata solo se contributi, interessi e sanzioni complessivamente non superano 150 euro, limite previsto per lo scostamento non grave.

Il quesito riguardava la possibilità di considerare regolare la posizione contributiva di un datore di lavoro con debiti composti unicamente da accessori di legge (interessi o sanzioni), in assenza di una vera e propria omissione contributiva.

Il Ministero, dopo aver acquisito i pareri di INPS e INL, ha precisato che le sanzioni civili non rappresentano un credito autonomo ma sono strettamente collegate all'omesso o ritardato versamento dei contributi: la loro esistenza presuppone sempre una violazione dell'obbligo contributivo, anche se successivamente sanata.

Per questo motivo, la presenza di sole sanzioni, anche se i contributi principali risultano pagati, non consente il rilascio di un DURC regolare.

Il Ministero ha ricordato inoltre che il DM 30 gennaio 2015 stabilisce in 150 euro l'importo massimo — comprensivo di contributi, interessi e sanzioni — che può considerarsi scostamento non grave, e che non preclude la regolarità. Oltre tale soglia, la posizione risulta irregolare e il DURC non può essere rilasciato.

La nota ministeriale ha confermato l'approccio rigoroso già adottato dall'INPS e ha chiarito che le sanzioni civili sono parte integrante dell'obbligazione contributiva.

Per maggiori informazioni e approfondimenti:

Davide Attilio Rossetti

Responsabile Dip. Tax Advisory

Davide.Rossetti@MorriRossetti.it

Roberta De Pirro

Responsabile del Centro Studi

Roberta.DePirro@MorriRossetti.it

Seguici su 

Legal & Tax
Risk Management Firm

MORRI ROSSETTI & FRANZOSI |