

MORRI ROSSETTI  
& FRANZOSI



---

# Tax Weekly Roundup

---

Martedì 23 dicembre 2025

Nr. 51 - 2025

I principali chiarimenti di prassi e giurisprudenza della settimana corrente e i più rilevanti aggiornamenti di dicembre in materia di fiscalità int.le e giustizia tributaria, nonché le principali novità relative ai decreti attuativi della delega per la Riforma Fiscale.

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

1. Spese di trasferta e rappresentanza: le indicazioni dell'Agenzia in tema di tracciabilità
2. Contributi da CoVid-19 senza impatto sulle perdite fiscali
3. Imposta fissa dei Paperoni cumulabile con il regime impatriati
4. Fatture con IVA non dovuta e versata: ammessa la detrazione
5. Imposta di registro: l'atto enunciato deve essere autosufficiente
6. Prima casa salva anche se la donazione del primo immobile viene sciolta

### **Spese di trasferta e rappresentanza: le indicazioni dell'Agenzia in tema di tracciabilità**

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare del 22 dicembre 2025, n. 15, ha reso chiarimenti in ordine alle novità apportate dal DLgs n. 192/2024, dalla legge n. 207/2024 (legge di bilancio 2025) e dal DL n. 84/2025 (decreto fiscale), in materia di tracciabilità delle spese.

Con particolare riferimento alla disciplina delle trasferte di cui all'articolo 51, comma 5, del TUIR, l'Agenzia ha precisato che per trasferte (o missioni, per i dipendenti del settore pubblico) si intende lo spostamento solo temporaneo del lavoratore dalla sede abituale di lavoro, in quanto un trasferimento permanente comporterebbe la dislocazione definitiva del lavoratore presso un'altra sede operativa.

Nel caso in cui l'attività lavorativa sia svolta in trasferta all'interno del comune in cui si trova la sede di lavoro, le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di viaggio e trasporto comprovate e documentate, concorrono a formare il reddito.

Prima delle modifiche, le indennità e i rimborsi di spese percepiti dal dipendente per le trasferte nel comune in cui si trova la sede di lavoro concorrevano integralmente a formare il reddito del dipendente stesso, a esclusione dei rimborsi di spese di trasporto comprovate da "documenti provenienti dal vettore".

Ciò implicava che, in caso di trasferta nell'ambito del territorio comunale, gli eventuali rimborsi per l'utilizzo dell'auto propria del dipendente erano integralmente tassabili in capo al lavoratore.

La modifica apportata, dunque, eliminando il vecchio riferimento ai "documenti provenienti dal vettore", comporta che i rimborsi delle spese di viaggio e trasporto per trasferte all'interno del territorio comunale "comprovate e documentate" non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente.

Ne consegue che, anche in caso di trasferta nell'ambito del territorio comunale, non concorre a formare il reddito il rimborso, sotto forma di indennità chilometrica, riconosciuto al lavoratore per l'utilizzo del mezzo privato, calcolato secondo i parametri delle tabelle ACI, purché opportunamente comprovato e documentato.

L'Agenzia ha tal riguardo ha chiarito che i rimborsi chilometrici sono esenti da imposizione, sempreché, in sede di liquidazione, l'ammontare dell'indennità sia calcolato in base alle tabelle ACI, avuto riguardo alla percorrenza, al tipo di automezzo usato dal dipendente e al costo chilometrico ricostruito secondo il tipo di autovettura.

Tali elementi dovranno risultare dalla documentazione interna conservata dal datore di lavoro. La circolare ha evidenziato inoltre che non concorrono a formare il reddito, in quanto spese di viaggio, i rimborsi delle spese di pedaggio debitamente documentate, sostenute in occasione delle trasferte, sia all'interno sia al di fuori del territorio comunale.

Allo stesso modo, non concorrono alla determinazione del reddito, in quanto spese di viaggio, i rimborsi delle spese di parcheggio comprovate da documenti giustificativi che identifichino in modo certo e univoco il veicolo e

la sosta. Vengono quindi espressamente considerati superati i chiarimenti resi sul punto con i precedenti documenti di prassi.

Quanto alla decorrenza, secondo l'Agenzia la nuova disposizione si applica a tutti i rimborsi erogati dal 1° gennaio 2025. Fermo restando il rispetto del principio di cassa allargato, la nuova disciplina si applica, quindi, anche ai rimborsi relativi a spese sostenute nel periodo d'imposta precedente per trasferte effettuate all'interno del territorio comunale. Tali rimborsi, pertanto, non concorrono al reddito di lavoro dipendente laddove le spese siano comprovate e documentate.

### **Contributi da CoVid-19 senza impatto sulle perdite fiscali**

Con l'atto di indirizzo pubblicato il 22 dicembre 2025 dal MEF è stato precisato che i contributi da CoVid-19 non riducono le perdite fiscali riportabili ai sensi dell'articolo 84 del TUIR.

La questione traeva origine da una prassi accertativa dell'Agenzia delle Entrate diretta a rettificare le perdite delle imprese che avevano beneficiato dei contributi erogati a fronte dell'emergenza epidemiologica da CoVid-19. Ai sensi dell'articolo 10-bis, comma 1, del DL n. 137/2020, infatti, tali proventi non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e IRAP e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109 comma 5 del TUIR.

Dato che tale disposizione non menziona l'art. 84 del TUIR, l'Agenzia aveva ritenuto applicabile la disposizione in cui si afferma che "la perdita è diminuita dei proventi esenti dall'imposta (...), per la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti ai sensi dell'articolo 109, comma 5.

Detto principio interpretativo era stata affermato anche in occasione della risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-045589 del 29 ottobre 2025, nella quale l'Agenzia delle Entrate aveva osservato che la qualificazione di provento esente è attribuibile a tutti quei proventi che non concorrono a formare il reddito imponibile in conseguenza di disposizioni aventi natura meramente agevolativa.

Al contrario, sono proventi esclusi quei componenti di reddito che non sono tassati per esigenza di carattere strutturale, come nel caso dei dividendi che sono esclusi in quanto il modello adottato dal nostro legislatore prevede che il prelievo sul reddito avvenga solo in capo alla società che lo ha prodotto.

Nell'atto di indirizzo il MEF smentisce questa ricostruzione osservando che esiste un *tertium genus* di proventi che non sono né esenti, né esclusi, ma semplicemente non concorrono alla formazione del reddito d'impresa e alla base imponibile IRAP.

A fondamento di ciò, il MEF ha rilevato come la lettera b-bis) del comma 1 dell'articolo 11 del DLgs n. 13/2024 dispone che non possono aderire alla proposta di concordato preventivo biennale (CPB) i contribuenti che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta, hanno conseguito redditi o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, "esenti, esclusi o non concorrenti" alla determinazione della base imponibile, nella misura superiore del 40% del reddito d'impresa o di lavoro autonomo.

Essendo il ragionamento poggiato sul concetto di *tertium genus*, le considerazioni espresse nell'atto di indirizzo, come espressamente affermato dallo stesso, hanno valenza generale, applicandosi a tutte le disposizioni che, nel disciplinare i contributi adottano formulazioni normative analoghe a quelle emanate in occasione della pandemia da CoVid-19.

Si tratta, ad esempio, del credito d'imposta per investimenti 4.0, del credito d'imposta transizione 5.0 e di molte agevolazioni che si sono succedute negli anni, per alcune delle quali (credito d'imposta R&S) esiste anche un contenzioso innanzi le Corti di Giustizia.

### **Imposta fissa dei Paperoni cumulabile con il regime impatriati**

L'imposta fissa per i c.d. "paperoni", di cui all'articolo 24-bis del TUIR, può essere abbinata al regime degli impatriati.

Il chiarimento è contenuto nella risposta ad interpello dell'Agenzia delle Entrate pubblicata il

19 dicembre 2025, ove viene evidenziata l'assenza di un espresso divieto normativo al cumulo.

La Risposta, resa dalla Divisione contribuenti dell'Agenzia delle Entrate, Direzione centrale persone fisiche, riguardava il caso di due coniugi che avevano dichiarato di essere stati residenti all'estero – in particolare nel Regno Unito – per almeno nove degli ultimi dieci periodi d'imposta precedenti, come richiesto dall'articolo 24-bis del TUIR.

I coniugi possedevano il 100% di tre società di diritto inglese, altre società facenti parte di un gruppo e – tramite un trust – quote di due società residenti nel Jersey.

Gli stessi si impegnavano a mantenere la residenza in Italia per almeno cinque anni e avrebbero voluto applicare l'imposta fissa sui redditi di fonte estera e il regime degli impatriati per i redditi di lavoro dipendente di fonte italiana.

L'Agenzia ha dato parere favorevole all'applicazione dell'imposta fissa di cui al citato articolo 24-bis del TUIR a partire dall'anno d'imposta 2025, in subordine al trasferimento della residenza. Inoltre, ha confermato la possibilità di applicare il regime degli impatriati, in quanto non vi è un'espressa previsione normativa che ne precluda la possibilità.

### **Fatture con IVA non dovuta e versata: ammessa la detrazione**

La Corte di giustizia tributaria di La Spezia, con la sentenza n. 315/2/2025, ha statuito che è ammessa la detrazione dell'IVA, dato che tale diritto altro non è che una forma di rimborso autogestito dal soggetto passivo.

Il caso esaminato era relativo all'errata applicazione dell'IVA, regolarmente assolta dal fornitore, in relazione a prestazioni in realtà non imponibili IVA, ai sensi dell'articolo 9, n. 5), del DPR n. 633/1972.

La controversia aveva, quindi, ad oggetto l'applicazione dell'articolo 6, comma 6, del DLgs n. 471/1997, in materia di detrazione dell'imposta non dovuta.

I giudici hanno disposto che l'imposta non dovuta è stata corrisposta e, quindi, come anche rilevato

dall'Agenzia delle Entrate nell'avviso d'accertamento, con riferimento alla stessa spetta il rimborso.

La questione non attiene però all'applicabilità o meno dell'articolo 6, comma 6, ma del fatto che quell'IVA dev'essere riconosciuta alla società che l'ha pagata al fornitore e di conseguenza se la restituzione non è avvenuta con la procedura del rimborso di cui all'articolo 30-ter del DPR n. 633/1972, bensì attraverso la detrazione, il risultato finale vada comunque salvaguardato, trattandosi solo di una irregolarità nel recupero del credito vantato nei confronti dell'Erario.

In altri termini, i giudici hanno ammesso la possibilità in capo al destinatario della fattura sbagliata di computare l'imposta nella propria liquidazione come se fosse un rimborso "contabile", evitando così di azionare la farraginosa procedura dell'articolo 30-ter, secondo cui il cessionario/committente deve chiedere la restituzione dell'IVA al fornitore, il quale dovrebbe agire a sua volta chiedendone il rimborso all'amministrazione finanziaria.

### **Imposta di registro: l'atto enunciato deve essere autosufficiente**

La Corte di Cassazione, con l'Ordinanza n. 33400 depositata il 22 dicembre 2025, ha statuito che è legittima la tassazione per enunciazione ai fini del registro solo se l'atto enunciato è identificato in modo autosufficiente, anche con riferimento alla sua entità e alla base imponibile. In caso contrario, è necessario procedere con accertamento.

Un ufficio assoggettava a imposta di registro proporzionale un finanziamento infruttifero, ritenuto enunciato all'interno di un atto di cessione di crediti fiscali, precedentemente concesso alla cedente. L'atto faceva riferimento al finanziamento come causa del trasferimento, ma senza indicarne l'importo.

L'Ufficio ricostruiva tale dato attraverso attività istruttoria esterna e applicava l'imposta proporzionale del 3%, ai sensi dell'articolo 22 del DPR n. 131/1986.

I giudici di primo grado annullavano l'atto, mentre ad avviso di quelli di seconde cure la pretesa erariale era considerata legittima. Il contribuente



ricorreva per Cassazione, sostenendo l'inidoneità, ai fini della tassazione del registro, della mera enunciazione priva dell'importo del finanziamento.

Secondo i giudici di legittimità non è sufficiente la mera menzione qualitativa del negozio. L'atto enunciato deve essere astrattamente registrabile come atto autonomo, sulla sola base del contenuto dell'atto enunciante e, soprattutto, qualunque integrazione *ab externo* trasforma l'operazione in accertamento e non in semplice liquidazione, con conseguente illegittimità dell'atto impositivo adottato.

In sostanza, la funzione antielusiva dell'articolo 22 non può giustificare una compressione delle garanzie del contribuente, né uno slittamento improprio verso una tassazione «per ricostruzione».

L'Amministrazione può eventualmente procedere con un avviso di accertamento, in presenza dei necessari presupposti.

### **Prima casa salva anche se la donazione del primo immobile viene sciolta**

La Corte di giustizia tributaria di Potenza, con la sentenza n. 597/1/2025, ha statuito che l'agevolazione prima casa spetta se prima dell'acquisto dell'immobile il contribuente dona la precedente abitazione di proprietà e poi ne ritorna successivamente in possesso per mutuo scioglimento della donazione.

Infatti, la verifica dei requisiti per fruire dell'agevolazione deve essere effettuata al momento dell'acquisto del nuovo immobile.

Nel caso esaminato, l'Agenzia delle Entrate aveva richiesto l'imposta di registro e l'imposta sostitutiva su operazioni di credito a medio e lungo termine ex articolo 15 del DPR n. 601/1931 per intervenuta decadenza dall'agevolazione prima casa.

In precedenza, il contribuente aveva goduto dell'agevolazione per un altro immobile e per il mutuo collegato. A distanza di anni, aveva acquistato in comproprietà con la moglie un immobile sito in altro comune. All'atto della stipula, i coniugi dichiaravano di voler godere dell'agevolazione prima casa.

A tale scopo, in base a quanto previsto dall'articolo 1, nota II-bis, comma, 4 della Tariffa – Parte prima del DPR n. 131/1986, il contribuente dichiarava che avrebbe trasferito la proprietà dell'immobile per il quale aveva già goduto dell'agevolazione entro il termine di dodici mesi, poi prorogato per effetto della sospensione CoVid-19.

A tal fine, il contribuente trasferiva il primo immobile donandolo alla madre. Successivamente, acquistato quello nuovo, l'atto di donazione veniva sciolto per mutuo dissenso, con l'effetto che l'immobile risultava ritrasferito al contribuente. Pertanto, visto che il contribuente aveva riacquisito la proprietà del primo immobile, l'Ufficio ha contestato la fruizione dei benefici.

Investiti della questione, i giudici hanno accolto il ricorso presentato dal contribuente, statuendo che per beneficiare dell'agevolazione prima casa la verifica della sussistenza dei requisiti va effettuata al momento della stipula dell'atto.

Quando il contribuente ha acquistato il secondo immobile non si era realizzata alcuna ragione ostativa, perché non si era avverata la condizione risolutiva prevista dall'articolo 1, nota II-bis, comma 4 della Tariffa – Parte prima del DPR n. 131/1986. Ciò in quanto il contribuente aveva in precedenza trasferito alla madre, previa donazione, la proprietà del primo immobile agevolato entro il termine previsto dalla legge.

In altri termini, le fattispecie che determinano la decadenza dall'agevolazione sono soltanto quelle tassativamente previste dalle lettere a), b) e c) della citata nota II-bis e tra queste non rientra il riacquisto dell'immobile precedentemente trasferito.

Per maggiori informazioni e approfondimenti:

**Davide Attilio Rossetti**

*Responsabile Dip. Tax Advisory*

[Davide.Rossetti@MorriRossetti.it](mailto:Davide.Rossetti@MorriRossetti.it)

**Roberta De Pirro**

*Responsabile del Centro Studi*

[Roberta.DePirro@MorriRossetti.it](mailto:Roberta.DePirro@MorriRossetti.it)

---

Seguici su



MORRI ROSSETTI  
& FRANZOSI

# Monthly Roundup

 OSSERVATORIO  
FISCALITÀ INT.LE

*di Morri Rossetti & Franzosi*

 OSSERVATORIO  
GIUSTIZIA TRIBUTARIA

*di Morri Rossetti & Franzosi*

 OSSERVATORIO  
RIFORMA FISCALE

*di Morri Rossetti & Franzosi*

I principali aggiornamenti in materia di fiscalità internazionale di dicembre 2025

### **La stabile organizzazione tra le mura domestiche: il nuovo approccio OCSE**

L'evoluzione strutturale dei modelli di lavoro flessibile e da remoto in ambito transfrontaliero richiede alle imprese una valutazione sempre più puntuale dei rischi fiscali connessi alla presenza dei propri dipendenti all'estero. L'aggiornamento del Commentario OCSE all'art. 5 del Modello di Convenzione, pubblicato nel novembre 2025, affronta in modo organico il fenomeno del cross-border remote working, fornendo criteri interpretativi volti a chiarire in quali circostanze l'attività svolta dal domicilio del lavoratore o da altri luoghi non aziendali possa configurare una stabile organizzazione della società estera, con particolare attenzione agli elementi temporali e alle ragioni commerciali sottese alla presenza nello Stato estero.

[→ Leggi di più](#)

### **Tra Italia e Olanda: la nuova architettura internazionale della compliance fiscale**

La gestione del rischio fiscale sta favorendo il passaggio da un rapporto verticale a un modello collaborativo tra amministrazione e contribuente. Le esperienze internazionali, influenzate dalle linee guida OCSE, mostrano come il Tax Control Framework sia divenuto ormai parte integrante della governance aziendale. Il modello olandese, con l'horizontal monitoring, rappresenta sicuramente uno degli esempi più avanzati di cooperative compliance.

[→ Leggi di più](#)

### **La CGUE e le libertà fondamentali: il difficile equilibrio tra non discriminazione e coerenza dei sistemi tributari**

Nella sentenza relativa alla causa C-142/2024, la Corte di Giustizia UE si sofferma sulla libertà di circolazione dei capitali, bilanciandola con la coerenza dei sistemi fiscali nazionali, ribadendo che ogni misura nazionale che limita questa libertà può essere considerata lecita solo se proporzionata e giustificata da reali motivi imperativi di interesse generale.

[→ Leggi di più](#)

### **Bilancio sotto la lente del Fisco: il confine tra controllo e autonomia del sindacato contabile**

Il sindacato dell'Amministrazione finanziaria sulle scelte contabili sottese al bilancio d'esercizio rappresenta uno dei profili più delicati del sistema impositivo. L'assenza di un fondamento normativo generale determina un equilibrio instabile tra il principio di intangibilità del bilancio regolarmente formato e l'espansione dei poteri ispettivi ancorati a norme antielusive, alla rilevanza fiscale dei principi contabili e agli strumenti presuntivi di accertamento.

[→ Leggi di più](#)

Per maggiori informazioni e approfondimenti:

**Davide Attilio Rossetti**

*Responsabile Dip. Fiscalità Internazionale*

[Davide.Rossetti@MorriRossetti.it](mailto:Davide.Rossetti@MorriRossetti.it)

---

Seguici su 



I principali aggiornamenti in materia di giustizia tributaria di dicembre 2025

### **Il giudicato esterno relativo ad altre annualità non sempre “fa stato”**

Con l'ordinanza n. 28226 del 24 ottobre 2025 la Cassazione torna ad occuparsi dell'efficacia nel processo tributario del giudicato esterno formatosi in relazione ad altre annualità. Al riguardo, ponendosi nel solco di un precedente orientamento, ha confermato il principio secondo cui non sempre il giudicato esterno relativo ad altre annualità può fare stato in un diverso giudizio. Ciò vale soltanto nei casi in cui si è in presenza di elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi di imposta, assumano carattere tendenzialmente permanente.

[→ Leggi di più](#)

### **Il liquidatore responsabile con autonomo atto di accertamento**

Con la recente ordinanza 19 novembre 2025 n. 30515 la Corte di cassazione torna ad occuparsi della responsabilità solidale del liquidatore ex art. 36 del d.P.R. n. 602/1973. Al riguardo, ha ribadito il principio secondo cui la responsabilità del

liquidatore deve essere accertata con atto motivato ai sensi dell'art. 60 del d.P.R. n. 600/1973, avverso il quale è ammesso ricorso con il quale contestare l'assenza dei presupposti della propria responsabilità compresa l'esistenza di imposte dovute dalla società, al fine di escludere l'asserito inadempimento agli obblighi connaturati alla carica ricoperta.

[→ Leggi di più](#)

### **Credito inesistente, la cartella è legittima solo in caso di utilizzo effettivo**

La cartella di pagamento emessa a seguito di controllo automatizzato può colpire soltanto crediti IVA effettivamente utilizzati in compensazione o detrazione. Il mero riporto dichiarativo, anche se erroneo, non documentato o modificato tardivamente, non legittima la riscossione: in assenza di indebito vantaggio economico, infatti, l'Amministrazione può rettificare la dichiarazione, ma non agitare una pretesa coattiva a mezzo di un atto della riscossione.

[→ Leggi di più](#)

Per maggiori informazioni e approfondimenti:

**Francesco Daniele Di Donato**  
*Responsabile Oss. Giustizia Tributaria*

Francesco.DiDonato@MorriRossetti.it

---

Seguici su 

I principali aggiornamenti relativi ai decreti attuativi della delega per la Riforma Fiscale

**Dividend exemption e PEX: la legge di bilancio 2026 riscrive i presupposti applicativi**

Dividendi imponibili solo per il 5% del loro ammontare solo se relativi a una partecipazione diretta nel capitale non inferiore al 5% o di valore fiscale non inferiore a 500.000 euro. È quanto emerge dalla lettura dell'articolo 18 del disegno di legge di bilancio per il 2026, nella versione proposta dalla Commissione Bilancio del Senato e atteso in aula per il rush finale della sua approvazione entro la fine dell'anno.

[→ Leggi di più](#)

**Iper-ammortamento esteso fino al 30 settembre 2028**

La nuova edizione dell'iper-ammortamento prevista dal disegno di legge di bilancio per il 2026 viene estesa fino al 30 settembre 2028, ma esclude la maggiorazione dell'agevolazione nel caso di investimenti green.

[→ Leggi di più](#)

**Logistica e trasporto: il regime opzionale IVA vincolato al codice Ateco**

Opzione IVA per le prestazioni di servizi rese nei confronti delle imprese che svolgono attività di trasporto, movimentazione merci e servizi di logistica vincolata dal codice Ateco del committente.

[→ Leggi di più](#)

Per maggiori informazioni e approfondimenti:

**Davide Attilio Rossetti**

*Responsabile Dip. Tax Advisory*

[Davide.Rossetti@MorriRossetti.it](mailto:Davide.Rossetti@MorriRossetti.it)

**Roberta De Pirro**

*Responsabile del Centro Studi*

[Roberta.DePirro@MorriRossetti.it](mailto:Roberta.DePirro@MorriRossetti.it)

---

Seguici su 

Legal & Tax  
Risk Management Firm

**MORRI ROSSETTI & FRANZOSI** |