



**Edizione di lunedì 13 Gennaio 2025**

## **CASI OPERATIVI**

**Riduzione Imu al 50% per gli immobili inagibili**

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

## **GUIDA AGLI ADEMPIMENTI**

**La deducibilità delle altre spese sostenute dal lavoratore autonomo**

di **Laura Mazzola**

## **LA LENTE SULLA RIFORMA**

**Riforma: come cambia la tassazione delle liberalità indirette**

di **Angelo Ginex**

## **PENALE TRIBUTARIO**

**Lo jus superveniens dell'efficacia delle sentenze penali nel processo tributario al test della Cassazione**

di **Gianfranco Antico**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

**Redditi e monitoraggio non dovuti dal beneficiario residente di un trust estero interposto anche se l'interponente è non residente**

di **Ennio Vial**

**CASI OPERATIVI**

---

***Riduzione Imu al 50% per gli immobili inagibili***di **Euroconference Centro Studi Tributari** **FiscoPratico** La **piattaforma editoriale integrata** con l'**AI** per lo **Studio del Commercialista** [scopri di più >](#)

Mario Rossi possiede da molti anni un fabbricato inagibile ereditato dalla nonna nelle campagne toscane.

Su tale immobile ha da sempre versato Imu ridotta alla metà, proprio in forza dello stato di inagibilità.

Nel 2015 aveva iniziato un radicale intervento di ristrutturazione del fabbricato che però, per motivi economici, è stato interrotto nel 2016; da allora l'immobile è inutilizzabile in quanto sono state fatte solo le opere di consolidamento dei muri perimetrali e del tetto e sono stati rifatti gli impianti idraulico e di riscaldamento, ma è privo di pavimenti e dei serramenti, oltre che dei servizi igienici e dell'impianto elettrico.

Visto che l'immobile non è mai stato utilizzabile, Mario Rossi ha continuato a versare sulla base della rendita catastale ridotta alla metà.

Questo comportamento è corretto?

[\*\*LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...\*\*](#)

**FiscoPratico**

I "casi operativi" sono esclusi dall'abbonamento Euroconference News e consultabili solo dagli abbonati di FiscoPratico.

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

---

## ***La deducibilità delle altre spese sostenute dal lavoratore autonomo***

di Laura Mazzola

Convegno di aggiornamento

### **Riforma del reddito di lavoro autonomo e novità Legge di Bilancio**

Scopri di più

L'[articolo 5, D.Lgs. 192/2024](#), ha introdotto, tra gli altri, l'[articolo 54-septies, Tuir](#), rubricato "**Altre spese**", il quale richiama i contenuti dei **previgenti commi 5, 6 e 6-bis**, dell'[articolo 54, Tuir](#).

Ne discende che:

- le **spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande** sono **deducibili nella misura del 75%** e, in ogni caso, **per un importo complessivamente non superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo di imposta**;
- le **spese di rappresentanza** sono **deducibili nei limiti dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta**, comprendendo le spese sostenute per **l'acquisto o l'importazione di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione**, anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o della professione, nonché quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di **beni destinati a essere ceduti a titolo gratuito**.

Risultano, poi, **integralmente deducibili**:

- **entro il limite annuo di 10.000 euro**, le **spese per l'iscrizione a master e a corsi di formazione o di aggiornamento professionale**, nonché le **spese di iscrizione a convegni e congressi**, comprese quelle di **viaggio e soggiorno**;
- **entro il limite annuo di 5.000 euro**, le **spese sostenute per i servizi personalizzati di certificazione delle competenze, orientamento, ricerca e sostegno dell'auto-imprenditorialità**, mirate a **sblocchi occupazionali effettivamente esistenti e appropriati**, in relazione alle condizioni del mercato di lavoro, erogati dagli organismi accreditati ai sensi della disciplina vigente;
- **gli oneri sostenuti per la garanzia contro il mancato pagamento delle prestazioni di lavoro autonomo fornita da forme assicurative o di solidarietà**.

Tra le **spese per prestazioni di lavoro deducibili** si comprendono anche le **quote delle indennità** di cui all'[articolo 17, comma 1, lett. a\) e c\), Tuir](#), quali il **trattamento di fine rapporto**

e **indennità equipollenti**, commisurate alla durata dei rapporti di lavoro dipendente, altre indennità e somme erogate una volta tanto, nonché indennità per la **cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa**, maturate nel periodo d'imposta.

Sono, inoltre, deducibili, per un **ammontare giornaliero non superiore a 180,76 euro, ovvero per un ammontare giornaliero elevato a 258,23 euro per le trasferte all'estero**, le **spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti degli esercenti arti e professioni**.

**Non sono ammessi**, invece, in deduzione, i **compensi erogati** ai seguenti soggetti:

- **coniuge;**
- **figli, affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro;**
- **ascendenti dell'artista o professionista, ovvero dei soci o associati, per il lavoro prestato o l'opera svolta nei confronti dello stesso artista o professionista ovvero della società o associazione.**

La norma, infine, precisa che i **compensi non ammessi in deduzione non concorrono a formare il reddito complessivo dei percipienti**.

## LA LENTE SULLA RIFORMA

**Riforma: come cambia la tassazione delle liberalità indirette**

di Angelo Ginex



Forum web Fisco

**Novità 2025 e punto sulla riforma fiscale**

Scopri di più

Il **D.Lgs. 139/2024** ha introdotto modifiche in tema di **accertamento** delle **liberalità indirette** di cui all'[articolo 56-bis, D.Lgs. 346/1990](#), le quali trovano **applicazione dall'1.1.2025**.

Nel quadro normativo vigente **sino al 31.12.2024** la disposizione citata, andando a completare il sistema di rilevanza tributaria delle liberalità disegnato nei tratti salienti dall'[articolo 1, D.Lgs. 346/1990](#), rendeva **tassabili** anche le **liberalità diverse dalle donazioni** (c.d. liberalità indirette informali) e da quelle risultanti da **atti di donazione effettuati all'estero a favore di residenti**, allorché venissero **registrate volontariamente** o fossero **dichiarate dall'interessato** nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di tributi (e di importi superiori alle franchigie).

Sul punto, la giurisprudenza di legittimità più recente (**Cassazione n. 9780/2023**) aveva affermato che per le **donazioni informali** (e le donazioni indirette "non risultanti" – anche in via di enunciazione – "da atti soggetti alla registrazione") **non** ricorre il presupposto per la loro **tassazione**. Tuttavia, la **registrazione volontaria** offre la "**possibilità**" di sottoporle a **tassazione** qualora donante e donatario si trovino a doversi riferire a uno **spostamento patrimoniale a titolo gratuito**, non assoggettato a tassazione, nel contesto di un procedimento finalizzato all'**accertamento di altri tributi** (la cui maggiore entità, rispetto all'imposta sulle donazioni, "solleciti" il contribuente sotto accertamento di "confessare" la donazione, scontando il relativo carico fiscale, piuttosto che subire il maggior esborso che deriverebbe dalla mancata "confessione" della donazione). Tipico è il caso di una verifica circa la **capacità reddituale** espressa nell'effettuazione di un **incremento patrimoniale** (a titolo esemplificativo, si pensi all'**acquisto di un bene immobile**).

In un'altra, importante pronuncia (**Cassazione n. 7442/2024**) la suprema Corte chiariva, altresì, che, nel caso di **accertamento d'ufficio** della **liberalità indiretta** nel corso del procedimento di accertamento di altri tributi, trovano applicazione le **franchigie** previste dal **D.L. 262/2006** e **l'imposta di donazione** nella **misura massima dell'8%**.

Al fine di operare un **aggiornamento** della disposizione in esame, il **D.Lgs. 139/2024** ha apportato alcune modifiche all'[articolo 56-bis, D.Lgs. 346/1990](#), che, però, lasciano

sopravvivere gli **sviluppi interpretativi** raggiunti dagli arresti della Corte di cassazione e orientati a **dare compiutezza al sistema**.

Nel quadro normativo valevole **dall'1.1.2025**, la **liberalità indiretta** risultante da **atti soggetti a registrazione** è autonomamente **tassabile**, senza modifiche, con i criteri dell'imposta di donazione, per cui sia il negozio-mezzo, sia il negozio-fine sono sottoposti alle rispettive imposte. Fanno eccezione le suddette liberalità se **collegate**, in qualsivoglia modo, a **trasferimenti immobiliari soggetti a imposta proporzionale o Iva** oppure a **trasferimenti di aziende**, nella quale ipotesi la liberalità non subisce tassazione ed è solo il negozio-mezzo a **scontare l'imposta di registro proporzionale o l'iva**.

La **liberalità indiretta non** risultante da **atti soggetti a registrazione non è sottoposta a registrazione** e **non è soggetta a tassazione**, ma viene **accertata (d'ufficio)** e sottoposta all'imposta sulle donazioni, allorché emerga per **dichiarazione dell'interessato** in occasione di procedimenti di **accertamento di altri tributi**. In questo caso, **l'aliquota d'imposta è pari all'8%** (quindi senza modulazione dell'aliquota in funzione di gradi di parentela/affinità o coniugio) e si applicano le **franchigie**.

La **liberalità indiretta sottoposta a registrazione volontaria** sconta le imposte stabilite dall'[articolo 56, D.Lgs. 346/1990](#) con relative **aliquote e franchigie**.

È d'uopo sottolineare che, in materia di **tassazione delle liberalità indirette**, è intervenuto anche un primo commento alle modifiche introdotte dal **D.Lgs. 139/2024** ad opera del **Consiglio nazionale del Notariato (Studio n. 102-2024/T)**.

Tale documento illustra le **novità normative** nei termini già indicati, evidenziando che **l'interpretazione sistematica** non è influenzata dalle modifiche valevoli **dall'1.1.2025** e, pure dopo tale data, sarà volta ad escludere la tassazione, in forza dell'[articolo 1, comma 4-bis, D.Lgs. 346/1990](#), nei casi di **liberalità confessata e registrata volontariamente** che siano **collegate**, in qualsivoglia modo, a **trasferimenti immobiliari soggetti a imposta proporzionale o Iva** oppure a **trasferimenti di aziende**.

## ***Lo jus superveniens dell'efficacia delle sentenze penali nel processo tributario al test della Cassazione***

di Gianfranco Antico

OneDay Master

### **Nuovo contenzioso tributario: le impugnazioni**

Scopri di più

Il **D.Lgs. 87/2024**, di recente pubblicazione, che ha operato l'attesa revisione del sistema sanzionatorio, ai sensi dell'[articolo 20, L. 111/2023](#) (legge delega di riforma fiscale), le cui disposizioni penali si applicano alle violazioni commesse **a partire dallo scorso 29.6.2024**, è intervenuto, fra l'altro, **sull'efficacia delle sentenze penali nel processo tributario**.

La *ratio* della riforma, evincibile del criterio direttivo della legge delega e resa esplicita dalla relazione illustrativa al decreto legislativo, è quella di **rafforzare l'integrazione dei sistemi sanzionatori** nella prospettiva del rispetto del **principio del ne bis in idem** (criterio di delega di cui all'[articolo 20, comma 1, lett. a\), n. 1, L. 111/2023](#)).

La norma introdotta – [articolo 21-bis, D.Lgs. 74/2000](#) – dispone che la **sentenza irrevocabile di assoluzione, perché il fatto non sussiste o l'imputato non lo ha commesso, pronunciata in seguito a dibattimento nei confronti del medesimo soggetto** (e sugli stessi fatti materiali oggetto di valutazione nel processo tributario), **ha, in questo, efficacia di giudicato**.

Resta fermo che l'efficacia vincolante del giudicato penale resta **esclusa** in diverse ipotesi, tra cui il **provvedimento di archiviazione e il decreto penale di condanna**.

Il principio espresso nel D.Lgs. 87/2024 supera il sistema del cd. “*doppio binario*” tra i due giudizi, posto che il **giudicato penale di assoluzione è vincolante, a determinate condizioni**, per il giudice tributario.

La norma introdotta esprime, quindi, in concreto, una chiara volontà “*abrogativa*” del c.d. doppio binario, al fine di evitare **contrastanti fra i giudicati**, con inevitabili conseguenze pratiche, atteso che **il contribuente imputato pure in sede penale gode di maggiori garanzie rispetto a quello valutato solo in sede tributaria**.

La **sentenza penale irrevocabile** può essere depositata anche nel giudizio di Cassazione con memoria illustrativa. In tal caso, è prevista la **concessione di un termine al pubblico ministero**, non superiore a 60 giorni dalla comunicazione, per il **deposito di osservazioni**, scaduto il quale

i giudici decidono la causa conformandosi alla **sentenza penale**, qualora non siano necessari **ulteriori accertamenti di fatto**.

Le disposizioni introdotte si applicano, limitatamente alle ipotesi di sentenza di assoluzione, perché il fatto non sussiste, **anche nei confronti della persona fisica nell'interesse della quale ha agito** il dipendente, il rappresentante legale o negoziale, ovvero nei confronti dell'ente e società, con o senza personalità giuridica, per i quali ha agito il rappresentante o l'amministratore anche di fatto, nonché nei confronti dei loro soci o associati (**il comma 3, dell'articolo 21-bis, D.Lgs. 74/2000, impatta di fatto sul D.Lgs. 231/2021**, che ha introdotto nell'ordinamento domestico la disciplina della responsabilità delle persone giuridiche, delle **società e delle associazioni anche prive di personalità giuridica**, regolamentando, in particolare, la responsabilità di carattere amministrativo che grava sui citati enti collettivi in occasione del compimento di specifici reati da parte di propri dirigenti o amministratori – **cd. "apicali"** - od anche di persone sottoposte alla direzione o alla vigilanza di questi ultimi. Le relative sanzioni, ancorché di **sostanziale natura amministrativa**, sono applicate dal giudice penale, competente per i reati presupposto).

Resta fermo che il **giudice tributario deve in ogni caso valutare autonomamente i fatti accertati nella sentenza penale**, in quanto il processo tributario prevede **importanti limiti di prova**, che sono invece assenti nel giudizio penale, dove non possono essere utilizzate presunzioni semplici.

In ordine alla **data di effettiva entrata in vigore della norma** (procedimenti in corso, ovvero solo quelli avviati successivamente), per la prima volta, la **Corte di cassazione**, con la sentenza **n.23570/2024**, è intervenuta sulla questione, facendo valere la *forza* della sentenza penale dibattimentale di assoluzione, divenuta irrevocabile prima dell'entrata in vigore del D.Lgs. 87/2004, **perché sia ancora pendente il giudizio tributario**.

Principi ribaditi dalla sentenza della stessa Cassazione con la **sentenza n. 30814/2024**. Gli Ermellini, innanzitutto, rilevano che la disposizione introdotta, **che non si accompagna alla previsione di una sospensione obbligatoria del processo tributario** in pendenza di quello penale, impone di riconoscere efficacia vincolante nel processo tributario al giudicato penale assolutorio formatosi a seguito di giudizio dibattimentale **purché tale giudicato abbia ad oggetto gli stessi fatti materiali oggetto di valutazione nel processo tributario** e purché l'assoluzione sia avvenuta in base ad una delle **due formule sopra indicate**; l'efficacia del giudicato attiene, quindi, agli **«stessi fatti materiali»**, così che non ci si riferisce al giudicato penale in sé e per sé, ma **all'accertamento dei fatti contenuti nella relativa decisione**.

E, quindi, ciò che interessa **non è il valore extrapenale del dispositivo della sentenza**, ma il valore extrapenale degli accertamenti di fatto. Quanto all'entrata in vigore, nel richiamare dei recenti precedenti (**Cassazione n. 21584/2024; Cassazione n. 23570/2024; Cassazione n. 23609/2024**), gli Ermellini ribadiscono che l'**indicato ius superveniens** si applica anche ai casi (come quello per cui è causa) in cui la sentenza penale dibattimentale di assoluzione sia divenuta irrevocabile prima dell'entrata in vigore del citato D.Lgs. 87/2024, purché, alla data



di entrata in vigore del medesimo, **sia ancora pendente il giudizio di cassazione contro la sentenza tributaria d'appello che ha condannato il contribuente in relazione ai medesimi fatti**, rilevanti penalmente, dai quali egli sia stato irrevocabilmente assolto, in esito a giudizio dibattimentale, con una delle formule di merito previste dal codice di rito penale (perché il fatto non sussiste o perché l'imputato non l'ha commesso).

Per il massimo consesso, le disposizioni in esame **appaiono infatti avere carattere processuale**, incidendo sulla efficacia esterna nel processo tributario del giudicato penale (il primo comma) e **sulle modalità di produzione nel giudizio di cassazione** (il secondo comma). E, in tema di disposizioni processuali, in **mancanza di una disposizione transitoria** (circostanza che ricorre anche nella disciplina in esame) deve essere applicato il principio per il quale, nel caso di successione di leggi processuali nel tempo, **ove il legislatore non abbia diversamente disposto**, in ossequio alla regola generale di cui all'articolo 11 delle preleggi, **la nuova norma disciplina non solo i processi iniziati successivamente alla sua entrata in vigore ma anche i singoli atti, ad essa successivamente compiuti, di processi iniziati prima della sua entrata in vigore** (così Cassazione n. 3688/2011; Cassazione n. 19270/2014; Cassazione n. 27525/2014; Cassazione n. 8590/2017).

## ***Redditi e monitoraggio non dovuti dal beneficiario residente di un trust estero interposto anche se l'interponente è non residente***

di Ennio Vial

Master di specializzazione

### **Fiscalità internazionale in pratica 2025**

Il punto dopo la riforma

Scopri di più

Se un trust è interposto, sotto il profilo fiscale e, quindi, anche sotto il profilo **connesso del monitoraggio fiscale**, i beni risultano imputati al **soggetto interponente**. Al riguardo, in tema di fiscalità diretta, l'Ufficio con la [circolare n. 34/E/2022](#) ha fornito **interessanti chiarimenti**. Alcuni di questi risultano pienamente in linea con le indicazioni già fornite in passato. Ad esempio, sembra non necessitare di alcun commento particolare il passaggio in cui si legge che: *“Nell'ipotesi in cui un trust è interposto formalmente nella titolarità di beni o attività (cosiddetta “interposizione fittizia”), il reddito di cui “appare titolare” il trust è assoggettato ad imposizione, per “imputazione”, direttamente in capo all'interponente residente in Italia secondo le categorie previste dall'articolo 6 del Tuir (sia esso il disponente o il beneficiario), considerando il trust quale soggetto interposto.”*.

In sostanza, il **reddito imponibile non viene più determinato in capo al trust** con le regole sue proprie, bensì, in capo al soggetto nei cui confronti **si realizza l'interposizione fiscale** secondo le regole a questo applicabili. Nulla di particolare da segnalare. A ben vedere, tuttavia, la Circolare si riferisce al caso in cui **l'interponente è fiscalmente residente in Italia**. Invero, le conclusioni valgono anche nel caso in cui **l'interponente risulti residente all'estero**. Una **diversa interpretazione appare irragionevole**.

E' interessante il passaggio successivo in cui l'Agenzia precisa che *“le attribuzioni effettuate dal trust interposto non generano redditi imponibili per il beneficiario (anche se diverso dall'interponente), anche se il trust è istituito in un Paese a fiscalità privilegiata, a condizione che e nella misura in cui tali attribuzioni derivino da redditi che, in ragione dell'interposizione del trust, sono già stati assoggettati ad imposizione direttamente in capo all'interponente residente in Italia secondo le categorie previste dall'articolo 6 del Tuir.”*.

L'Agenzia sembra quasi lasciare intendere l'esistenza di una sorta di **subject to tax clause in capo ad un interponente italiano**, al fine di **escludere la tassazione in capo al beneficiario**.

In sostanza, se ipotizziamo il caso di un disponente che risulta il soggetto nei cui confronti si realizza l'interposizione del trust, questi sarà, ovviamente, tenuto a dichiarare, in capo a sé

stesso, **i redditi prodotti dal trust**. È evidente, tuttavia, che se il **trust attribuisce questi redditi all'interponente** non vi potrà essere ulteriore tassazione in capo ai beneficiari, trattandosi di reddito già tassato o, più precisamente, da tassare in capo all'interponente **secondo l'approccio italiano**.

In tema di monitoraggio fiscale, in presenza di trust fiscalmente interposti, l'Agenzia ha avuto modo di evidenziare che: ***“l'indicazione da parte dei beneficiari è richiesta solo in ipotesi di trust non fittiziamente interposti. Infatti, in ipotesi di trust interposto, come già evidenziato, il monitoraggio fiscale compete esclusivamente al soggetto nei cui confronti si realizza l'interposizione.”***

Le più recenti [risposte ad Interpello n. 221/2023](#), [n. 237/2023](#), [n. 251/2023](#) e [n. 267/2023](#) commentano casi di **Trust residenti e non** che l'Agenzia, anche se in maniera non sempre condivisibile, ritiene **fiscalmente interposti**. In tutti i casi, il **quadro RW va compilato in capo al soggetto/ai soggetti nei cui confronti si realizza l'interposizione**. In altri termini, ai fini fiscali, l'Ufficio “disconosce” l'esistenza del Trust.

Anche in questo caso, riteniamo che l'esonero, in capo al beneficiario, debba operare anche se **l'interponente risulta fiscalmente non residente**. Purtroppo, i **casi di trust non residenti** affrontati nelle citate [risposte n. 237/2023](#) e [n. 251/2023](#) hanno a che fare **con interponenti residenti**.