Dott.ssa MIRELLA LONGO
Dott. MATTEO CEIRANO
Dott.ssa ANTONELLA BORRA

CIRCOLARE N. 001/2025

Gentili Clienti,

vi informiamo che la legge n.207 del 30/12/2024, Legge di Bilancio 2025, ha introdotto le seguenti nuove misure che si concentrato sulla **riduzione della pressione fiscale** e sul **sostegno ai redditi medio-bassi** dei lavoratori dipendenti e dei pensionati, sull'introduzione di risorse per il rinnovo dei **contratti della pubblica amministrazione**, per il rifinanziamento del **fondo sanitario nazionale** e per sostenere le **famiglie numerose** e incentivare la **natalità**.

Riforma dell'IRPEF - Modifica degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni d'imposta per tipologie reddituali - Modifiche al "trattamento integrativo della retribuzione" - Messa a regime delle disposizioni per il 2024	***Riduzione da quattro a tre degli scaglioni di reddito imponibile e delle aliquote IRPEF*** Mediante la sostituzione del co. 1 dell'art. 11 del TUIR, viene confermata a regime la riduzione da quattro a tre degli scaglioni di reddito imponibile e delle relative aliquote IRPEF, già prevista per il periodo d'imposta 2024. A decorrere dal periodo d'imposta 2025, l'articolazione degli scaglioni di reddito imponibile e delle aliquote IRPEF rimane quindi la seguente: • fino a 28.000 euro 23%; • oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro 35%; • oltre 50.000 euro 43%. ***Detrazione d'imposta per i redditi di lavoro dipendente e alcuni redditi assimilati*** Mediante la modifica dell'art. 13 co. 1 lett. a) del TUIR, viene confermato a regime l'aumento da 1.880 a 1.955 euro della detrazione d'imposta per i titolari di redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e di alcuni redditi assimilati, con un reddito complessivo non superiore a 15.000 euro, già prevista per il periodo d'imposta 2024. ***Trattamento integrativo per i redditi di lavoro dipendente e alcuni redditi assimilati*** Mediante la modifica all'art. 1 del DL 3/2020, viene stabilito a regime che le somme riconosciute a titolo di "trattamento integrativo della retribuzione", per i titolari di redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e di alcuni redditi assimilati, con un reddito complessivo non superiore a 15.000 euro, siano erogate a condizione che l'imposta lorda sia superiore all'importo della detrazione spettante ai sensi dell'art. 13 co. 1 lett. a) del TUIR, diminuita dell'importo di 75 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno, come già previsto per il periodo d'imposta 2024.
Detrazioni IRPEF per carichi di famiglia - Modifiche	***Abolizione delle detrazioni per i figli a carico con più di 30 anni di età non disabili*** Viene stabilito che le detrazioni IRPEF per i figli fiscalmente a carico spettino in relazione: • ai figli di età pari o superiore a 21 anni ma inferiore a 30 anni, non disabili;

segue	• a ciascun figlio di età pari o superiore a 21 anni, con disabilità accertata ai sensi dell'art. 3 della L. 5.2.92 n. 104. In pratica, vengono abolite le detrazioni IRPEF per i figli a carico con più di 30 anni di età non disabili, mentre in precedenza non c'erano limiti di età "massima". Resta fermo che le detrazioni IRPEF non spettano per i figli con meno di 21 anni di età, in quanto sostituite dall'assegno unico e universale di cui al DLgs. 29.12.2021 n. 230. È confermato che la detrazione d'imposta, nel rispetto dei previsti requisiti, spetti anche in relazione ai figli nati fuori del matrimonio riconosciuti e ai figli adottivi, affiliati o affidati. Rispetto alla precedente disciplina, viene ora prevista la possibilità di beneficiare della detrazione anche per i figli del solo coniuge deceduto, a condizione che siano conviventi con il coniuge superstite. ***Abolizione delle detrazioni per altri familiari a carico diversi dagli ascendenti conviventi*** Viene stabilito che le detrazioni IRPEF per gli altri familiari fiscalmente a carico, cioè diversi dal coniuge non legalmente ed effettivamente separato e dai figli, spettino solo più in relazione a ciascun ascendente che conviva con il contribuente. In pratica, vengono abolite le detrazioni IRPEF in relazione agli altri familiari che non sono ascendenti (cioè genitori o nonni), vale a dire, ad esempio, il coniuge legalmente ed effettivamente separato, i fratelli e le sorelle (anche unilaterali), i generi e le nuore, il suocero e la suocera. Diventa inoltre indispensabile che l'ascendente conviva con il contribuente; in precedenza, infatti, in alternativa alla convivenza era possibile attestare che il familiare percepiva assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'Autorità giudiziaria. ***Comunicazione al sostituto d'imposta delle variazioni dei familiari per i quali si usufruisce della detrazione*** Ai fini dell'effettuazione delle ritenute, i lavoratori dipendenti, i pensionati e i titolari di redditi assimilati al lavoro dipendente devono comunicare tempestivamente al sostituto d'imposta i dati dei familiari per i quali non spettano più le detrazioni d'imposta (es. figli con più di 30 anni non disabili, altri familiari non conviventi, familiari residenti all'estero). L'omissione di tale comunicazione comporta l'applicabilità di una sanzione da 250 a 2.000 euro. In ogni caso, il contribuente è tenuto a presentare la dichiarazione dei redditi, al fine di restituire le maggiori detrazioni non spettanti riconosciute dal sostituto d'imposta.

Dott.ssa MIRELLA LONGO
Dott. MATTEO CEIRANO
Dott.ssa ANTONELLA BORRA

CIRCOLARE N. 001/2025

Detrazioni IRPEF per oneri - Spese sostenute dall'1.1.2025 - Limitazioni in base al reddito complessivo e al numero dei figli a carico	Con il nuovo art. 16-*ter* del TUIR viene previsto un riordino delle detrazioni per oneri, mediante la previsione di un nuovo metodo di calcolo delle detrazioni fiscali parametrato al reddito e al numero di figli fiscalmente a carico nello stesso nucleo familiare. ***Ambito soggettivo*** Le novità si applicano: • alle sole persone fisiche, • con un reddito complessivo superiore a 75.000 euro (nulla cambia per i soggetti con un reddito complessivo inferiore o pari a 75.000 euro). ***Determinazione del reddito complessivo*** Il reddito complessivo che rileva è quello che si ottiene dopo aver dedotto il reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e quello delle relative pertinenze. ***Ambito oggettivo*** Le novità recate dall'art. 16-*ter* del TUIR riguardano "*gli oneri e le spese per i quali il presente testo unico o altre disposizioni normative prevedono una detrazione dall'imposta lorda, considerati complessivamente*", sostenuti dall'1.1.2025, salvo alcune eccezioni. Sono impattate dalle nuove disposizioni, quindi, non soltanto le detrazioni previste dall'art. 15 del TUIR, ma in generale tutte quelle contemplate nel sistema tributario italiano. ***Oneri esclusi*** Non rientrano tra gli oneri detraibili per i quali è applicabile il nuovo limite introdotto dall'art. 16-*ter* del TUIR: • le spese sanitarie agevolate ai sensi dell'art. 15 co. 1 lett. c) del TUIR; • le somme investite nelle *start up* innovative, detraibili ai sensi degli artt. 29 e 29-*bis* del DL 179/2012; • le somme investite nelle PMI innovative, detraibili ai sensi dell'art. 4 co. 9, seconda parte, e co. 9-*ter* del DL 3/2015. ***Interessi passivi dei mutui contratti fino al 31.12.2024*** Non rientrano tra gli oneri detraibili per i quali è applicabile il nuovo limite introdotto dall'art. 16-*ter* del TUIR, inoltre: • gli interessi passivi e gli altri oneri pagati in dipendenza di prestiti o mutui agrari contratti fino al 31.12.2024, di cui all'art. 15 co. 1 lett. a) del TUIR; • gli interessi per mutui ipotecari contratti fino al 31.12.2024 per l'acquisto dell'abitazione principale (art. 15 co. 1 lett. b) del TUIR); • gli interessi passivi e gli altri oneri dei mutui ipotecari contratti fino al 31.12.2024 per la costruzione e la ristrutturazione edilizia dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale (art. 15 co. 1-*ter* del TUIR).

segue	***Spese sostenute fino al 31.12.2024 con detrazione fruita in più anni*** Sono escluse dal nuovo sistema di calcolo delle detrazioni tutte le spese sostenute fino al 31.12.2024 che consentono di beneficiare di una qualche agevolazione che viene ripartita in più rate annuali (ad esempio, sono escluse le spese sostenute fino al 31.12.2024 per gli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio, di cui all'art. 16-*bis* del TUIR, per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici, di cui all'art. 14 del DL 63/2013, che consentono di beneficiare del c.d. "ecobonus", ecc.). ***Premi di assicurazione stipulati fino al 31.12.2024*** Tra gli oneri detraibili per i quali si applica il nuovo limite introdotto dall'art. 16-*ter* del TUIR non rientrano, quando dipendono da contratti stipulati fino al 31.12.2024: • i premi per assicurazioni sulla vita, contro gli infortuni, sul rischio morte e invalidità permanente (art. 15 co. 1 lett. f) del TUIR);

segue	• i premi per assicurazioni per rischio di non autosufficienza (art. 15 co. 1 lett. f) del TUIR); • i premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi stipulate relativamente a unità immobiliari ad uso abitativo (art. 15 co. 1 lett. f-*bis*) del TUIR). ***Modalità di calcolo delle detrazioni IRPEF*** Per le spese sostenute dall'1.1.2025, quindi, salvo le eccezioni di cui si è detto, per i soggetti con un reddito complessivo superiore a 75.000 euro sono sostanzialmente previsti due limiti: • quello stabilito da ciascuna norma agevolativa (che può consistere in un determinato importo massimo di spesa o di detrazione come nel caso dell'ecobonus); • il nuovo limite massimo di spesa introdotto dal nuovo art. 16-*ter* del TUIR e che riguarda la quasi totalità degli oneri detraibili. Il nuovo limite massimo di spesa è determinato moltiplicando l'importo "base" di spesa detraibile per un coefficiente in relazione al numero di figli fiscalmente a carico (ai sensi dell'art. 12 co. 2 del TUIR) presenti nel nucleo familiare del contribuente (rilevano anche i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, adottivi, affidati o affiliati, che sono fiscalmente a carico). L'importo "base" è pari a: • 14.000 euro, se il reddito complessivo del contribuente è superiore a 75.000 euro, ma non è superiore a 100.000 euro; • 8.000 euro, se il reddito complessivo del contribuente è superiore a 100.000 euro. Stante l'irrilevanza dell'eventuale coniuge, o di altri familiari, fiscalmente a carico, il coefficiente da utilizzare che va moltiplicato al

segue	limite di 14.000 o 8.000 euro è pari a: • 0,50, se nel nucleo familiare non ci sono figli fiscalmente a carico; • 0,70, se nel nucleo familiare è presente un figlio fiscalmente a carico; • 0,85, se nel nucleo familiare sono presenti due figli fiscalmente a carico; • 1, se nel nucleo familiare sono presenti più di due figli fiscalmente a carico o almeno un figlio disabile fiscalmente a carico.
Interventi di recupero edilizio - Spese sostenute dall'1.1.2025 – Aliquote	In relazione alla detrazione IRPEF spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (c.d. "*bonus* casa") ai sensi dell'art. 16-*bis* del TUIR, è stata rimodulata l'aliquota dell'agevolazione (tutte le altre disposizioni rimangono invece invariate). ***Aliquote per le spese sostenute dall'1.1.2025*** Per i proprietari (o per i titolari di diritti reali) che adibiscono l'unità immobiliare ad abitazione principale, la detrazione IRPEF compete con l'aliquota: • del 50% per le spese sostenute nel 2025, nel limite massimo di spesa agevolata di 96.000 euro; • del 36% per le spese sostenute negli anni 2026 e 2027, nel limite massimo di spesa agevolata di 96.000 euro. Per tutti gli interventi eseguiti su unità immobiliari diverse dall'abitazione principale, nel limite di spesa agevolata non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare, l'aliquota è fissata al: • 36% per le spese sostenute nel 2025; • 30% per le spese sostenute nel 2026 e 2027. ***Sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza con aliquota del 50%*** Ai sensi dell'art. 16-*bis* co. 3-*bis* del TUIR, la detrazione continua a spettare nella misura del 50% (quindi anche per le spese sostenute dall'1.1.2025) per gli interventi di sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione.

segue	***Caldaie alimentate a combustibili fossili*** Dall'1.1.2025, non godono più dell'agevolazione di cui all'art. 16-*bis* del TUIR le spese sostenute per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili. L'esclusione si rende necessaria per dare attuazione alla direttiva UE 24.4.2024 n. 1275 (c.d. "Case *green*").
Interventi di riduzione del	Le aliquote della detrazione IRPEF/IRES spettante per gli interventi volti alla riqualificazione energetica degli edifici, di cui all'art. 14 del

rischio sismico (sismabonus) - Interventi di riqualificazione energetica (ecobonus) - Spese sostenute dall'1.1.2025 - Aliquote	DL 63/2013 (c.d. "ecobonus") e di quella spettante per gli interventi volti alla riduzione del rischio sismico, di cui al successivo art. 16 co. 1-*bis* ss. (c.d. "sismabonus"), vengono sostanzialmente allineate a quelle previste per gli interventi di recupero edilizio, di cui all'art. 16-*bis* del TUIR. ***Aliquote per le spese sostenute dall'1.1.2025*** L'"ecobonus" e il "sismabonus" (compreso il c.d. "sismabonus acquisti"), in particolare, vengono prorogati nelle seguenti misure: • per le abitazioni principali, l'aliquota è del 50% per le spese sostenute nel 2025, mentre scende al 36% per quelle sostenute negli anni 2026 e 2027; • per le unità immobiliari diverse dall'abitazione principale, l'aliquota è del 36% per le spese sostenute nell'anno 2025 e del 30% per quelle sostenute negli anni 2026 e 2027. ***Caldaie alimentate a combustibili fossili*** Dall'1.1.2025, non godono più nemmeno dell'"ecobonus", di cui all'art. 14 del DL 63/2013, le spese sostenute per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili.
Superbonus - Spese sostenute nel 2025 - Ulteriori requisiti	Sono state introdotte novità per il superbonus, di cui all'art. 119 del DL 34/2020. ***Ulteriori requisiti per beneficiare dell'aliquota al 65%*** Per le spese sostenute nel 2025, il superbonus con aliquota del 65% previsto "*dal comma 8-bis primo periodo*" dell'art. 119 può competere soltanto se al 15.10.2024: • risulti presentata la CILA-S, di cui all'art. 119 co. 13-*ter* del DL 34/2020, per gli interventi diversi da quelli effettuati dai condomìni; • risulti presentata non soltanto la CILA-S, ma sia anche stata adottata la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori, per gli interventi effettuati dai condomìni; • sia presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo, se gli interventi comportano la demolizione e la ricostruzione degli edifici. I suddetti ulteriori requisiti non riguardano gli speciali regimi che mantengono l'aliquota al 110% anche sul 2025, ossia la "speciale disciplina superbonus eventi sismici al 110% sino a fine 2025" recata dal co. 8-*ter* dell'art. 119 del DL 34/2020 e la "speciale disciplina RSA" di cui al co. 10-*bis* del predetto art. 119. ***Spese sostenute nel 2023 "spalmate" in 10 anni*** Viene consentito di "spalmare" in 10 quote annuali (anziché in quattro) il superbonus (del 90% o 110% a seconda dei casi) che compete in relazione alle spese sostenute nel 2023. L'opzione di "spalmatura decennale" è irrevocabile e deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi integrativa di quella trasmessa

segue	per il periodo d'imposta 2023 (730/2024 e REDDITI PF 2024 che dovevano essere presentate entro il 31.10.2024). Tale dichiarazione integrativa (riferita all'anno 2023) potrà essere presentata, in deroga all'art. 2 co. 8 del DPR 322/98, entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2024. Nel caso in cui dalla dichiarazione integrativa emerga una maggiore imposta dovuta, inoltre, l'eccedenza potrà essere versata "*senza applicazione di sanzioni e interessi, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2024*".
***Bonus* mobili - Proroga per il 2025**	Viene prorogato anche per l'anno 2025 il c.d. "*bonus* mobili", di cui all'art. 16 co. 2 del DL 63/2013, mantenendone inalterata la disciplina. Per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici (con determinate caratteristiche) finalizzati all'arredo "*dell'immobile oggetto di ristrutturazione*", pertanto, spetta una detrazione IRPEF del 50% per le spese sostenute dal 6.6.2013 al 31.12.2025.
***Bonus* elettrodomestici**	Viene riconosciuto, per l'anno 2025, un contributo per l'acquisto di elettrodomestici, previsto a favore degli utenti finali se al contempo: • l'elettrodomestico acquistato è ad elevata efficienza energetica (non inferiore alla nuova classe energetica B) ed è prodotto nel territorio dell'Unione europea; • vi è il contestuale smaltimento dell'elettrodomestico sostituito. ***Misura del contributo*** Il contributo spetta per l'acquisto di un solo elettrodomestico, e può essere concesso, nel limite delle risorse stanziate: • in misura non superiore al 30% del costo di acquisto dell'elettrodomestico; • comunque per un importo non superiore a 100 euro per ciascun elettrodomestico, elevato a 200 euro se il nucleo familiare dell'acquirente ha un ISEE inferiore a 25.000 euro annui. ***Disposizioni attuative*** Con un successivo DM saranno definiti i criteri, le modalità e i termini per l'erogazione del contributo.
Spese scolastiche - Limite di detraibilità IRPEF - Aumento dall'1.1.2025	Viene elevato a 1.000 euro il limite massimo delle spese sostenute per la frequenza scolastica dei figli che possono beneficiare della detrazione IRPEF del 19% di cui alla lett. e-*bis*) dell'art. 15 co. 1 del TUIR. La detrazione compete in relazione alle spese di frequenza: • delle scuole dell'infanzia (scuole materne o "vecchi" asili); • del primo ciclo di istruzione, cioè delle scuole primarie ("vecchie" elementari) e delle scuole secondarie di primo grado ("vecchie" medie); • delle scuole secondarie di secondo grado ("vecchie" superiori). ***Limite di spesa detraibile al 19%***

segue	In relazione a ciascuno alunno o studente, la detrazione IRPEF del 19%, da ripartire tra gli aventi diritto, si applica su un importo annuo non superiore a: • 1.000 euro, a decorrere dal 2025; • 800 euro, a decorrere dall'anno 2019 e fino al 2024.
***Fringe benefit* 2025, 2026 e 2027 - Incremento della soglia di esenzione**	La soglia di non imponibilità dei *fringe benefit* per gli anni 2025, 2026 e 2027 è elevata da 258,23 euro a: • 1.000 euro, per tutti i dipendenti; • 2.000 euro, per i soli lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico. Rientrano nel suddetto limite, per tutti i dipendenti (con o senza figli fiscalmente a carico), anche le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro per il pagamento: • delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale; • delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo all'abitazione principale.

Auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti	Per i veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo ai dipendenti con contratti stipulati dall'1.1.2025, il *fringe benefit* è calcolato come segue: • 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale annua di 15.000 km, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali elaborate dall'ACI; • 20% del suddetto importo nel caso di veicoli elettrici ibridi *plug in*; • 10% del suddetto importo per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica.
Fabbricati locati a dipendenti neoassunti trasferiti	Le somme erogate o rimborsate dai datori di lavoro per il pagamento dei canoni di locazione e delle spese di manutenzione dei fabbricati locati dai dipendenti assunti a tempo indeterminato nel 2025 non concorrono, per i primi 2 anni dalla data di assunzione, a formare il reddito ai fini fiscali entro il limite complessivo di 5.000 euro annui. Tale disposizione si applica ai soggetti: • titolari di reddito di lavoro dipendente non superiore a 35.000 euro nell'anno precedente la data di assunzione; • che abbiano trasferito la residenza in un comune di lavoro situato a più di 100 km di distanza dal precedente comune di residenza.
Riduzione imposta sostitutiva sui premi di risultato	L'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali, regionale e comunale, sui premi di risultato, prevista dall'art. 1 co. 182 della L. 28.12.2015 n. 208, viene ridotta dal 10% al 5% anche per i premi e le somme erogati negli anni 2025, 2026 e 2027.
Modifiche all'imposta	Viene modificata la disciplina relativa all'imposta sostitutiva del 5% sulle mance percepite dal personale impiegato nel settore ricettivo e di

sostitutiva sulle mance nei settori alberghiero e ristorazione	somministrazione di alimenti e bevande, introdotta dall'art. 1 co. 58 - 62 della L. 197/2022. In particolare, si prevede: • l'incremento dal 25% al 30% del limite entro cui le mance possono essere assoggettate a imposta sostitutiva in luogo della tassazione ordinaria. In sostanza, l'imposta sostitutiva trova applicazione entro il limite del 30% del reddito di lavoro dipendente percepito nell'anno per le prestazioni effettuate nei suddetti settori; • l'innalzamento da 50.000 a 75.000 euro del limite reddituale il cui rispetto è necessario per accedere alla detassazione sulle mance. Pertanto, per beneficiare dell'imposta sostitutiva il lavoratore deve essere titolare di un reddito di lavoro dipendente di importo non superiore a 75.000 euro nel periodo d'imposta precedente a quello di percezione delle mance da assoggettare a imposta sostitutiva.
Causa di esclusione dal regime forfetario	Il regime forfetario per imprenditori individuali e lavoratori autonomi non è applicabile se sono percepiti redditi di lavoro dipendente e a questi assimilati, di cui agli artt. 49 e 50 del TUIR, eccedenti l'importo di 30.000 euro. Il periodo da considerare per il calcolo del limite è l'anno precedente a quello in cui si intende accedere o permanere nel regime. Per il solo anno 2025, questa soglia viene incrementata a 35.000 euro. Pertanto, per utilizzare il regime nel 2025, occorre considerare i redditi percepiti nel 2024; ove il limite di 35.000 euro sia superato, il soggetto non può applicare il regime per il 2025.
Stabilizzazione della rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni (quotate e non quotate)	Viene stabilizzato il regime che prevede la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) di cui all'art. 5 della L. 448/2001 e dei terreni (agricoli ed edificabili) di cui all'art. 7 della L. 448/2001. Attraverso il versamento dell'imposta sostitutiva, quindi, sarà consentito a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia, di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data del 1° gennaio di ciascun anno al di fuori dell'ambito d'impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. a) - c-*bis*) del TUIR, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso. ***Modalità di rivalutazione*** Per le partecipazioni e i terreni posseduti ai 1° gennaio di ciascun anno, il termine per porre in essere gli adempimenti necessari diventa il 30 novembre successivo e per il perfezionamento dell'operazione occorrerà che: • un professionista abilitato (ad esempio, dottore commercialista, ingegnere, ecc.) rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione non quotata o del terreno;

segue	• il contribuente interessato versi l'imposta sostitutiva per l'intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) la prima rata della medesima. Invece, fermo restando il termine per il versamento dell'imposta sostitutiva, per le partecipazioni quotate possedute al 1° gennaio di ogni anno viene prevista la possibilità di assumere, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre dell'anno precedente ai sensi dell'art. 9 co. 4 lett. a) del TUIR. ***Nuova aliquota unica del 18% per l'imposta sostitutiva*** Dall'anno 2025, la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) e dei terreni prevede l'applicazione dell'imposta sostitutiva con aliquota unica del 18%. ***Versamento dell'imposta sostitutiva*** L'imposta sostitutiva del 18% deve essere versata: • per l'intero ammontare, entro il 30 novembre dell'anno di riferimento della rivalutazione; • oppure, in caso di opzione per il versamento rateale, in tre rate annuali di pari importo; le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, a decorrere dal 30 novembre dell'anno di riferimento. La rideterminazione del costo fiscale di terreni e partecipazioni si perfeziona con il versamento, entro il 30 novembre, del totale dell'imposta sostitutiva dovuta o della prima rata.
IRES premiale	Solo per il 2025, viene prevista la riduzione dell'aliquota IRES dal 24% al 20% sul reddito d'impresa dichiarato, per le società che rispettano le seguenti condizioni: • destinazione a riserva di una quota minima dell'80% degli utili dell'esercizio 2024; • investimento di una quota di tali utili accantonati (di ammontare comunque non inferiore a 20.000 euro) nell'acquisto, anche mediante *leasing*, di nuovi beni strumentali 4.0 e 5.0; • effettuazione di nuove assunzioni di dipendenti a tempo indeterminato, con incremento occupazionale.
Super-deduzione per nuove assunzioni	Viene prevista la proroga per il 2025, 2026 e 2027 della super-deduzione per le nuove assunzioni di personale a tempo indeterminato di cui all'art. 4 del DLgs. 216/2023.
Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice	Sono stati riaperti i termini per l'effettuazione delle seguenti operazioni: • assegnazione e cessione agevolata ai soci di beni immobili (con l'eccezione di quelli strumentali per destinazione) e di beni mobili registrati (es. autovetture) non strumentali; • trasformazione in società semplice di società, di persone o di capitali, che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni.

segue	I benefici fiscali competono per le operazioni poste in essere entro il 30.9.2025. ***Imposte sostitutive*** I benefici fiscali si sostanziano: • nell'imposizione sostitutiva dell'8% (10,5% per le società che risultano di comodo per almeno 2 anni nel triennio 2022-2024) sulle plusvalenze realizzate sui beni assegnati ai soci, o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa a seguito della trasformazione; • nell'imposizione sostitutiva del 13% sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito delle operazioni agevolate. Per la determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva dell'8% è possibile assumere, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale. Le società interessate sono tenute a versare le imposte sostitutive dovute: • per il 60% entro il 30.9.2025; • per il rimanente 40% entro il 30.11.2025. ***Imposte indirette*** Nell'ambito delle operazioni agevolate, le aliquote dell'imposta di registro proporzionale sono ridotte alla metà e le imposte ipotecaria e catastale sono dovute in misura fissa.
Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale	È stata riaperta la disciplina agevolativa dell'estromissione dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale, che consente di fare transitare l'immobile dalla sfera imprenditoriale a quella personale con un'imposizione ridotta. ***Ambito soggettivo*** Possono beneficiare delle agevolazioni gli imprenditori che risultano in attività: • sia alla data del 31.10.2024; • sia alla data dell'1.1.2025 (data alla quale sono riferiti gli effetti dell'estromissione). ***Ambito oggettivo*** L'estromissione agevolata riguarda gli immobili strumentali per natura e gli immobili strumentali per destinazione. Gli immobili oggetto dell'agevolazione: • devono essere posseduti al 31.10.2024 e a tale data presentare il requisito della strumentalità; • devono risultare posseduti anche alla data dell'1.1.2025. ***Imposta sostitutiva*** Il regime agevolativo in commento prevede: • l'assoggettamento della plusvalenza derivante dall'estromissione ad un'imposta sostitutiva pari all'8%;

segue	• la possibilità di determinare la plusvalenza assumendo, in luogo del valore normale dell'immobile, il suo valore catastale. ***Adempimenti*** Ai fini delle agevolazioni in esame: • l'operazione deve avvenire tra l'1.1.2025 e il 31.5.2025, anche mediante comportamento concludente (es. annotazione nelle scritture contabili); • l'imposta sostitutiva deve essere corrisposta per il 60% entro il 30.11.2025 e per il rimanente 40% entro il 30.6.2026.

Modifiche alla deducibilità dell'avviamento e delle altre attività immateriali che hanno determinato l'iscrizione di DTA	Viene modificato nuovamente il regime di deducibilità delle quote di ammortamento pregresse (cioè non ancora dedotte fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2017) relative al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali che hanno dato luogo all'iscrizione di attività per imposte anticipate (*deferred tax assets*, DTA) cui si applica la disciplina sulla trasformazione in crediti d'imposta. In particolare, viene differita la deduzione delle quote previste per i periodi d'imposta in corso al 31.12.2025 e al 31.12.2026. Per effetto delle modifiche, la deducibilità (ai fini IRES e IRAP) è prevista nelle seguenti misure: • 0% per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2025; • 3,25% per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2026; • 20,58% per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2027; • 13,58% per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2028; • 13,59% per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2029. Restano ferme le quote di ammortamento previste precedentemente all'1.1.2019, se di minore ammontare rispetto a quelle rideterminate in base alla disposizione in esame; in tal caso, la differenza (tra le quote di ammortamento precedenti e quelle rideterminate) è deducibile nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2029. ***Ambito applicativo*** La disciplina sulla trasformazione delle DTA in crediti d'imposta è stata originariamente introdotta dal DL 29.12.2010 n. 225 (conv. L. 26.2.2011 n. 10) per favorire la patrimonializzazione delle banche e degli intermediari finanziari ed è stata successivamente più volte modificata/integrata. La ris. Agenzia delle Entrate 22.9.2011 n. 94 ha chiarito che la disposizione può essere applicata anche da soggetti IRES diversi dagli enti creditizi e finanziari. Il DL 27.6.2015 n. 83 (conv. L. 6.8.2015 n. 132) ha escluso la possibilità di trasformare in crediti d'imposta le attività per imposte anticipate relative al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali, in riferimento alle DTA iscritte per la prima volta a partire dai bilanci 2015 (per i soggetti "solari"). La disciplina della trasformazione in crediti d'imposta ha continuato, quindi, a trovare applicazione soltanto in riferimento allo *stock* di DTA

	accumulatosi fino al 2014. Tale *stock* è andato esaurendosi gradualmente per effetto dell'ordinario processo di assorbimento previsto dalle specifiche disposizioni fiscali che l'hanno originato e delle eventuali trasformazioni in credito d'imposta.
Obbligo di ricalcolo degli acconti IRES e IRAP *segue*	Viene prevista la rideterminazione degli acconti relativi ai periodi d'imposta in corso al 31.12.2025 e ai quattro successivi (si tratta degli anni dal 2025 al 2029, per i soggetti "solari"), al fine di tenere conto delle modifiche sopra illustrate in materia di deduzione: • delle quote di ammortamento relative al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali che hanno dato luogo all'iscrizione di attività per imposte anticipate (DTA); • dei componenti reddituali derivanti esclusivamente dall'adozione del modello di rilevazione del fondo a copertura delle perdite per perdite attese su crediti previsto dall'IFRS 9; • delle perdite d'impresa e delle eccedenze ACE. ***Divieto di utilizzo in compensazione dei maggiori acconti 2025 e 2026*** Sull'importo corrispondente alla parte dei maggiori acconti d'imposta dovuti per effetto degli obblighi di ricalcolo in esame, per i periodi d'imposta in corso al 31.12.2025 e al 31.12.2026 (2025 e 2026, per i soggetti "solari"), non è possibile applicare, in sede di versamento: • né la compensazione "orizzontale" nel modello F24 (ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97); • né quella "verticale" o "interna", cioè che interviene nell'ambito dello stesso tributo (es. saldo IRES a credito compensato con acconto IRES a debito relativo al periodo d'imposta successivo).
Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta per le imprese	È stato previsto che, se i relativi pagamenti sono eseguiti con metodi tracciabili, non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente i rimborsi delle spese per le trasferte o le missioni di cui all'art. 51 co. 5 del TUIR per: • vitto; • alloggio; • viaggio e trasporto effettuati mediante taxi o noleggio con conducente. ***Modalità di pagamento*** I mezzi tracciabili con cui eseguire il pagamento sono i seguenti: • versamento bancario o postale; • altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del DLgs. 9.7.97 n. 241 (quali carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari). ***Deducibilità della spesa in capo all'impresa*** Analogo obbligo di pagamento mediante mezzi tracciabili è previsto anche ai fini della deducibilità dal reddito d'impresa e dalla base imponibile IRAP delle spese di vitto e alloggio, nonché dei rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante taxi o

	noleggio con conducente, sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi. ***Decorrenza*** Le nuove disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (2025 per i soggetti "solari").
Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta per i professionisti	Anche per gli esercenti arti e professioni, viene previsto che le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, nonché quelle di viaggio e trasporto, effettuati mediante taxi o noleggio con conducente, addebitate analiticamente al committente, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi, sono deducibili dal reddito d'impresa e dalla base imponibile IRAP alle condizioni e nei limiti attualmente previsti se eseguite mediante i citati strumenti tracciabili (es. carte di debito, di credito e prepagate, ecc.). ***Decorrenza*** Anche in questo caso, la disposizione si applica dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (si tratta del 2025, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).
Obbligo di tracciabilità delle spese di rappresentanza e per omaggi per le imprese	Le spese di rappresentanza e quelle per omaggi divengono deducibili (ai fini del reddito d'impresa e della base imponibile IRAP) solo se sostenute con versamento bancario o postale ovvero mediante carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari. Pertanto, tutte le spese che si qualificano come tali in base al DM 19.11.2008 saranno deducibili: • da un lato, se il pagamento sarà eseguito con i suddetti strumenti; • dall'altro, se rientrano nei limiti quantitativi già attualmente fissati. ***Spese di pubblicità e sponsorizzazione*** Tenuto conto che la legge di bilancio 2025 richiama solo l'art. 108 co. 2 del TUIR, la modifica non dovrebbe interessare, attesa la loro diversa natura, né le spese di pubblicità, né quelle di sponsorizzazione, che quindi dovrebbero continuare a essere deducibili anche se pagate in contanti. ***Decorrenza*** La disposizione si applica dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (si tratta del 2025, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).
Credito d'imposta per investimenti 4.0	Sono previste alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0 di cui all'art. 1 co. 1051 - 1063 della L. 178/2020. In particolare: • viene abrogata per il 2025 l'agevolazione per i beni immateriali 4.0;

	• viene introdotto un tetto di spesa per il credito d'imposta relativo agli investimenti in beni materiali 4.0 effettuati nel 2025, con necessità di presentare apposite comunicazioni. Ai fini dell'utilizzo dell'agevolazione, assume quindi rilevanza l'ordine cronologico di presentazione delle domande.
Credito d'imposta transizione 5.0	Sono previste alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per investimenti transizione 5.0 di cui all'art. 38 del DL 19/2024, tra le quali si segnalano: • l'incremento della misura del beneficio, estendendo fino a 10 milioni di euro l'aliquota del 35% prevista per il primo scaglione di investimenti (in luogo della precedente aliquota del 15% riconosciuta per la quota di investimenti da 2,5 a 10 milioni di euro); • un ulteriore incremento della base di calcolo per gli impianti fotovoltaici; • la possibilità di cumulo con il credito d'imposta ZES unica Mezzogiorno e con altre agevolazioni finanziate con risorse da fonti europee. Le modifiche si applicano retroattivamente agli investimenti effettuati dall'1.1.2024.
Credito d'imposta per la quotazione delle PMI	Il credito d'imposta per le spese di consulenza relative alla quotazione delle PMI è riconosciuto fino al 2027.
Riversamento del credito d'imposta per ricerca e sviluppo - Riconoscimento di un contributo in conto capitale	Entro il 31.10.2024 era possibile, al ricorrere di certe condizioni, presentare domanda per il riversamento del credito d'imposta per ricerca e sviluppo indebitamente fruito in compensazione. Per coloro i quali hanno optato per il riversamento, verrà riconosciuto un contributo in conto capitale parametrato a quanto versato. Un successivo decreto ministeriale disciplinerà l'entità del contributo, la sua rateizzazione e le modalità di erogazione. L'erogazione, comunque, avverrà nei seguenti limiti di spesa: 60 milioni di euro per l'anno 2025, 50 milioni di euro per l'anno 2026, 80 milioni di euro per l'anno 2027 e 60 milioni di euro per l'anno 2028.
Sport bonus	Viene prevista la proroga per il 2025, per i soli titolari di reddito d'impresa, del credito d'imposta per le erogazioni liberali per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche.

Aliquota IVA gestione dei rifiuti	Per il raggiungimento degli obiettivi di transizione ecologica ed energetica, mitigazione e adattamento ai cambiamenti climatici, l'aliquota IVA del 10%, prevista per la gestione e lo stoccaggio dei rifiuti, è esclusa per il conferimento in discarica dei rifiuti, nonché per l'incenerimento senza recupero efficiente di energia. Per le prestazioni relative allo smaltimento in discarica e

	all'incenerimento dei rifiuti senza efficiente recupero di energia torna, dunque, applicabile l'aliquota IVA ordinaria (pari al 22%).
***Reverse charge* per gli appalti nel settore della logistica** *segue*	Per le prestazioni di servizi, effettuate in forza di contratti di appalto e subappalto, caratterizzate da prevalente utilizzo di manodopera presso la sede del committente, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci, si prevede: • l'applicazione del meccanismo del *reverse charge*, a seguito del rilascio di un'apposita misura di deroga alla direttiva IVA da parte del Consiglio dell'Unione europea; • in via transitoria, in attesa del rilascio di tale misura di deroga, un regime opzionale per effetto del quale il versamento dell'IVA è a carico del committente. ***Pagamento dell'IVA da parte del committente*** Per le anzidette prestazioni di servizi, in attesa del rilascio della misura di deroga che autorizza l'applicazione del meccanismo del *reverse charge*, è introdotto un regime transitorio tale per cui: • il prestatore e il committente del servizio possono optare per il pagamento dell'IVA da parte del committente, in deroga alle regole ordinarie di assolvimento dell'imposta; • il committente comunica l'esercizio della suddetta opzione, di durata triennale, all'Agenzia delle Entrate mediante un apposito modello (che sarà approvato con un provvedimento di prossima emanazione); • il versamento dell'IVA, da parte del committente, avviene mediante il modello F24 e senza possibilità di compensazione "orizzontale" ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, entro il giorno 16 del mese successivo alla data di emissione della fattura da parte del prestatore. Il regime è escluso per le prestazioni di servizi: • già assoggettate ad IVA con il meccanismo del *reverse charge* di cui all'art. 17 co. 6 lettere da a) ad a-*quater*) del DPR 633/72; • rese nei confronti di Amministrazioni pubbliche e di altri enti e società tenuti ad assolvere l'imposta con il meccanismo dello *split payment*; • effettuate dalle agenzie per il lavoro di cui all'art. 4 del DLgs. 276/2003. L'efficacia del regime è condizionata all'emanazione di un provvedimento attuativo da parte dell'Agenzia delle Entrate. Nel caso in cui l'IVA risulti non dovuta, al committente spetta il diritto alla restituzione dell'imposta, purché egli dimostri l'effettivo versamento della stessa. Il committente è soggetto al regime sanzionatorio previsto per gli errori di applicazione del *reverse charge* ai sensi dell'art. 6 co. 9-*bis*.1, primo periodo, del DLgs. 471/97 (ossia a una sanzione amministrativa

	compresa fra 250 e 10.000 euro). Al pagamento della sanzione rimane solidalmente tenuto il prestatore. ***Meccanismo del* reverse charge** Previo rilascio di una misura di deroga da parte del Consiglio dell'Unione europea, si prevede l'estensione del meccanismo del *reverse charge* per le prestazioni di servizi: • effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma; • rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci e prestazione di servizi di logistica.
Collegamento tra strumenti di invio dei corrispettivi e strumenti di pagamento elettronico *segue*	Con decorrenza dall'1.1.2026, viene modificato l'art. 2 co. 3 del DLgs. 127/2015 prevedendo che gli strumenti che consentono la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi *ex* art. 2 co. 1 del medesimo DLgs. 127/2015 (es. registratori telematici) devono garantire anche la piena integrazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico. A questo scopo viene previsto, da un lato, che i dati dei pagamenti elettronici giornalieri siano registrati e trasmessi unitamente ai dati dei corrispettivi; dall'altro, viene introdotto un vincolo di collegamento tecnico fra gli strumenti relativi all'invio dei corrispettivi e quelli (*hardware* o *software*) che consentono l'accettazione dei pagamenti elettronici. La misura è finalizzata al contrasto all'evasione fiscale, in quanto mira a facilitare i controlli consentendo la rilevazione di eventuali incoerenze tra "scontrini elettronici" emessi e incassi rilevati. ***Disposizioni sanzionatorie*** Vengono adeguate, di conseguenza, le disposizioni sanzionatorie relative alla violazione degli obblighi in materia di memorizzazione e invio dei corrispettivi, stabilendo che: • la sanzione pari a 100 euro, prevista dall'art. 11 co. 2-*quinquies* del DLgs. 471/97 per omessa o errata trasmissione dei corrispettivi che non incide sulle liquidazioni, si applica anche nell'ipotesi di violazione degli obblighi di memorizzazione e trasmissione dei pagamenti elettronici di cui all'art. 2 co. 3 del DLgs. 127/2015; • la sanzione da 1.000 a 4.000 euro, prevista dall'art. 11 co. 5 del DLgs. 471/97, si applica anche nei casi di mancato collegamento tra lo strumento di accettazione dei pagamenti elettronici e lo strumento di invio dei corrispettivi. Per quanto concerne le sanzioni accessorie è stabilito che: • le sanzioni previste dall'art. 12 co. 2 del DLgs. 471/97, in caso di violazioni ripetute degli obblighi di certificazione dei corrispettivi,

	si applicano anche nei casi di omessa, tardiva o incompleta trasmissione dei dati dei pagamenti elettronici giornalieri; • le sanzioni previste dal successivo co. 3 del citato art. 12, per l'omessa installazione degli apparecchi misuratori fiscali, si applicano anche nei casi di mancato collegamento dello strumento di accettazione dei pagamenti elettronici con gli strumenti di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi. ***Decorrenza*** I nuovi obblighi e le relative disposizioni sanzionatorie si applicano dall'1.1.2026.
Accesso ai dati della fatturazione elettronica	***Accesso da parte dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli*** La facoltà di accesso ai dati delle fatture elettroniche, già riconosciuta alla Guardia di Finanza e all'Agenzia delle Entrate, è concessa anche all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli. I dati contenuti nei *file* XML, memorizzati fino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento o fino alla definizione di eventuali giudizi, possono essere utilizzati anche dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, limitatamente alla cessione dei prodotti assoggettati ad accisa o alle altre imposte indirette di cui al Testo unico delle Accise (prodotti soggetti alla vigilanza e al controllo di cui all'art. 18 del DLgs. 504/95).
Indicazione del CIN nelle dichiarazioni fiscali e nella Certificazione unica	Viene previsto che i provvedimenti di approvazione della modulistica fiscale adottati dell'Agenzia delle Entrate dovranno definire le modalità di indicazione del CIN nelle dichiarazioni fiscali e nella Certificazione unica. ***Codice Identificativo Nazionale (CIN)*** Il CIN è il codice di cui, a norma dell'art. 13-*ter* del DL 145/2023, devono dotarsi: • le unità immobiliari a uso abitativo destinate a contratti di locazione per finalità turistiche; • le unità immobiliari a uso abitativo destinate alle locazioni brevi di cui all'art. 4 del DL 50/2017; • le strutture turistico-ricettive alberghiere ed extralberghiere. ***Indicazione del CIN nelle dichiarazioni e nella Certificazione unica*** I provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate che approvano la modulistica fiscale dovranno definire le modalità con cui indicare il CIN: • nelle dichiarazioni fiscali; • nella Certificazione unica. Inoltre, viene precisato che il CIN dovrà essere indicato nelle comunicazioni degli intermediari di cui all'art. 4 co. 4 del DL 50/2017, in tema di locazioni brevi.

Organi di controllo e contributi pubblici significativi *segue*	Nello svolgimento dei propri compiti e secondo le responsabilità ad essi attribuite dalla vigente disciplina, gli organi di controllo, anche monocratici, di società, enti, organismi e fondazioni che percepiscano, anche in modo indiretto e sotto qualsiasi forma, un contributo di entità significativa da parte dello Stato sono tenuti a: • effettuare apposite attività di verifica tese ad accertare che l'utilizzo dei predetti contributi sia avvenuto nel rispetto delle finalità per le quali sono stati concessi; • inviare annualmente al Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF) una relazione contenente le risultanze delle verifiche effettuate. ***Entità significativa dei contributi pubblici*** L'entità significativa del contributo a carico dello Stato sarà stabilita da un DPCM, predisposto su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da adottare entro la fine di marzo 2025. ***Necessaria presenza dell'organo di controllo*** La disposizione in esame introduce una circostanza (la percezione di contributi pubblici significativi) che rende obbligatoria la presenza dell'organo di controllo. Infatti, i suddetti obblighi dell'organo di controllo – di effettuare apposite attività di verifica tese ad accertare il corretto utilizzo dei contributi e di relazionare annualmente al MEF in ordine alle risultanze di tali verifiche – sono imposti non solo agli organi di controllo "*già costituiti*", ma anche a quelli "*da costituire per il rispetto delle finalità di cui al presente comma*". Ciò rileva, in primo luogo, nelle srl che – attualmente – non sono tenute alla nomina di un organo di controllo, ossia, ai sensi dell'art. 2477 co. 2 c.c., che: • non devono redigere il bilancio consolidato; • non controllano una società obbligata alla revisione legale; • non hanno superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti: 4 milioni di euro di totale dell'attivo dello stato patrimoniale, 4 milioni di euro di ricavi delle vendite e delle prestazioni o 20 dipendenti occupati in media durante l'esercizio. Queste srl, infatti, dovranno procedere alla nomina dell'organo di controllo (anche monocratico) qualora dovessero rientrare tra le società che percepiscano un contributo di entità significativa. Peraltro, la disposizione, richiedendo la presenza dell'organo di controllo (anche monocratico), sembra imporne la nomina anche nel caso in cui la srl – già obbligata alla nomina di un organo di controllo "o" di un revisore legale – abbia optato per quest'ultimo (soluzione che risulta essere quella maggiormente adottata). ***Decorrenza della nuova disposizione*** Quanto alla prima operatività della norma, il riferimento agli enti che

	"ricevono" (e non che "hanno ricevuto") contributi pubblici significativi fa pensare ad una sua applicazione solo con riguardo ai contributi che saranno ricevuti dall'1.1.2025. Non è chiaro, peraltro, entro quali termini, decorrenti dalla ricezione dei contributi pubblici significativi, si debba procedere alla nomina dell'organo di controllo. ***Tetto di spesa*** Dall'1.1.2025 si applica anche alle società che abbiano percepito contributi significativi il divieto di effettuare spese per l'acquisto di beni e servizi di importo superiore al valore medio sostenuto per le medesime finalità negli esercizi finanziari 2021, 2022 e 2023, come risultanti dai relativi bilanci. Si tratta di una previsione che solleva evidenti dubbi di legittimità costituzionale (per violazione degli artt. 3 e 41 Cost.), risultando irragionevolmente limitativa della libertà di iniziativa economica privata.
Fondo garanzia prima casa *segue*	Sono state prorogate alcune misure relative al Fondo di garanzia per la prima casa e ne è stata modificata l'operatività. ***Riduzione della platea di beneficiari della garanzia "ordinaria" del Fondo*** Si stabilisce che il Fondo di garanzia, nella sua operatività ordinaria al 50% del capitale, operi esclusivamente a favore di: • giovani coppie; • famiglie monogenitoriali con figli minori; • conduttori di alloggi di proprietà degli Istituti autonomi per le case popolari; • giovani *under* 36. Queste categorie di soggetti, prima della modifica, erano individuate come beneficiarie in via prioritaria della misura. ***Proroga della disciplina "speciale" di accesso al Fondo*** È prorogato al 31.12.2027 il regime "speciale" di operatività del Fondo di cui all'art. 64 co. 3 del DL 73/2021, che consente di accedere alla garanzia fino all'80% (anziché al 50%) a giovani coppie, famiglie monogenitoriali con figli minori, conduttori di alloggi di proprietà degli Istituti autonomi per le case popolari comunque denominati e giovani *under* 36. L'accesso al Fondo all'80% è subordinato alla duplice condizione che: • ciascuno dei richiedenti abbia un ISEE non superiore a 40.000 euro annui; • la richiesta riguardi finanziamenti con limite di finanziabilità superiore all'80%. ***Proroga delle estensioni a favore di famiglie numerose*** Sono prorogate al 31.12.2027 le estensioni disposte dalla L. 213/2023 per le famiglie numerose. Tra le altre, si segnala che, fino al 31.12.2027:

	• continuano a essere inclusi tra i destinatari del Fondo i nuclei familiari con tre figli sotto i 21 anni con ISEE non superiore a 40.000 euro annui, quelli con quattro figli sotto i 21 anni con ISEE non superiore a 45.000 euro annui e quelli con cinque o più figli sotto i 21 anni con ISEE non superiore a 50.000 euro annui; • per queste categorie, quando presentino richieste di mutuo di valore superiore all'80% del prezzo d'acquisto dell'immobile, comprensivo di oneri accessori, la garanzia è rilasciata, rispettivamente, nella misura del'80%, dell'85% e del 90% della quota capitale, tempo per tempo in essere sui finanziamenti concessi.
Fondo Dote per la famiglia per attività sportiva e ricreativa *segue*	Per sostenere la genitorialità e le attività sportive e ricreative effettuate in periodi extra- scolastici, viene istituito un contributo destinato ad enti che erogano prestazioni sportive e ricreative in favore di minori in possesso di determinati requisiti. ***Enti beneficiari del contributo*** Beneficiari del contributo sono: • le associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte al Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche (RASD); • gli enti del Terzo settore iscritti al Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS). ***Requisiti del beneficiario delle prestazioni*** Il contributo spetta a titolo di rimborso per le prestazioni sportive e ricreative erogate: • per ciascun figlio a carico di età compresa tra i 6 e i 14 anni; • a condizione che il minore faccia parte di nuclei familiari con un reddito pari o inferiore a 15.000 euro, certificato con un ISEE in corso di validità. ***Disposizioni attuative*** La misura e le modalità di erogazione del contributo saranno definite con un prossimo DPCM o con un decreto dell'Autorità politica delegata in materia di sport.

Congedo parentale	Viene previsto che le 3 mensilità di congedo parentale non trasferibili, di cui all'art. 34 co. 1 primo periodo del DLgs. 26.3.2001 n. 151, dall'1.1.2025 siano elevate, in alternativa tra i genitori: • all'80% della retribuzione per 2 mensilità, per le lavoratrici e i lavoratori che hanno terminato il congedo di maternità o paternità dopo il 31.12.2023 ed entro il 31.12.2024, da fruire entro il sesto anno di vita del bambino; • all'80% della retribuzione per 3 mensilità, per le lavoratrici e i lavoratori che termineranno il congedo di maternità o paternità dopo il 31.12.2024, da fruire entro il sesto anno di vita del bambino.
***Bonus* per le**	È previsto un *bonus* nella misura di 1.000 euro *una tantum* per i figli

nuove nascite	nati o adottati dall'1.1.2025. Il *bonus* è erogato, su domanda, dall'INPS. L'erogazione è prevista nel mese successivo a quello di nascita o di adozione. ***Requisiti soggettivi*** I genitori richiedenti devono essere residenti in Italia e: • cittadini italiani o cittadini dell'Unione europea, o loro familiari, titolari del diritto di soggiorno o del diritto di soggiorno permanente, • oppure cittadini extra-UE in possesso del permesso di soggiorno UE per soggiornanti di lungo periodo o titolari di permesso unico di lavoro autorizzati a svolgere un'attività lavorativa per un periodo superiore a 6 mesi o titolari di permesso di soggiorno per motivi di ricerca autorizzati a soggiornare in Italia per un periodo superiore a 6 mesi. ***Requisiti oggettivi*** Il nucleo familiare di appartenenza del genitore richiedente deve avere un ISEE non superiore a 40.000 euro annui. Ai fini della relativa determinazione non devono essere computate le erogazioni a titolo di assegno unico e universale introdotto dal DLgs. 230/2021.
***Bonus* asili nido** *Segue*	Si interviene sulla disciplina del contributo per il pagamento di rette per la frequenza di asili nido pubblici e privati autorizzati e di forme di assistenza domiciliare in favore di bambini con meno di 3 anni affetti da gravi patologie croniche (c.d. "*bonus* asili nido"). È stato, infatti, eliminato il requisito della presenza di almeno un figlio di età inferiore ai 10 anni per fruire dell'aumento del *bonus* di 2.100 euro disposto dall'art. 1 co. 177 lett. b) della L. 30.12.2023 n. 213, per complessivi 3.600 euro. Dall'1.1.2025, quindi, per i bambini nati dall'1.1.2024 in nuclei familiari con un ISEE fino a 40.000 euro, a prescindere dalla presenza di un altro figlio di età inferiore ai 10 anni nel nucleo familiare, l'importo del "*bonus* asili nido" è aumentato di 2.100 euro. L'importo del *bonus* resta fermo a 1.500 euro l'anno per le famiglie con ISEE superiore a 40.000 euro. L'assegno unico e universale di cui al DLgs. 230/2021 non va computato nella determinazione dell'ISEE utile ai fini dell'erogazione del *bonus* in oggetto.

ALTRE PRINCIPALI NOVITÀ

Di seguito si riepilogano le altre principali novità contenute nella legge di bilancio 2025.

Dott.ssa MIRELLA LONGO
Dott. MATTEO CEIRANO
Dott.ssa ANTONELLA BORRA

Obbligo di PEC per gli amministratori di società	Viene esteso agli amministratori di imprese costituite in forma societaria l'obbligo di indicare il proprio domicilio digitale presso il Registro delle imprese. A decorrere dall'1.1.2025, quindi, tutti gli amministratori di società, ove non ne siano già in possesso, saranno tenuti ad attivare un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) e ad indicarlo al Registro delle imprese. Con riguardo a tale novità, peraltro, non pare siano stati al momento previsti né termini specifici per il relativo adempimento, né apposite sanzioni per il caso in cui l'obbligo resti inadempiuto.
Termini per l'accredito dei pagamenti effettuati con strumenti elettronici	Con particolare riguardo ai pagamenti effettuati con strumenti elettronici diversi dai bonifici, viene posto a carico dei prestatori di servizi di pagamento l'obbligo di: • accreditare gli importi giornalieri in favore dei beneficiari entro le ore 12 del giorno lavorativo successivo a quello della ricezione degli ordini di pagamento; • in ogni caso, con valuta il giorno della ricezione dell'ordine medesimo. ***Adeguamento alle nuove prescrizioni*** I prestatori di servizi di pagamento devono adeguarsi alle suddette prescrizioni entro il 30.6.2025.
Contributo unificato per le controversie in tema di accertamento della cittadinanza italiana	Il contributo unificato dovuto per l'iscrizione a ruolo dei procedimenti in materia di accertamento della cittadinanza italiana viene fissato nella misura di 600 euro, in luogo del precedente importo di 518 euro (art. 13 co. 1-*sexies* del DPR 115/2002). ***Controversie con pluralità di parti*** Se la domanda di accertamento della cittadinanza italiana è proposta, nel medesimo processo, da una pluralità di parti, ciascuna parte ricorrente è obbligata al pagamento del contributo unificato per l'intero importo di 600 euro.

Cordiali saluti

STUDIO COMMERCIALISTI ASSOCIATI THESAURO

Fonte: EUTEKNE SPA